

COMMISSIONE DEGLI ESPERTI
PARERE SUGLI STUDI DI SETTORE ESAMINATI NELLA RIUNIONE DEL

16 Febbraio 2005

In data 16 Febbraio 2005, in Roma, Via Carucci n. 71, si è riunita la Commissione degli esperti istituita ai sensi dell'art. 10, comma 7 della legge 8 maggio 1998, n. 146, che ha il compito di esprimere un parere, obbligatorio ma non vincolante, in merito all'idoneità degli studi di settore a rappresentare le varie realtà economiche esaminate. Allo stato attuale, e con riferimento ad ognuna delle annualità impositive interessate, la Commissione ha già provveduto ad esprimere tale parere relativamente a:

- 45 studi in data 18 marzo 1999 (compresa la prima versione dello studio di settore SG68U, applicabile fino al periodo d'imposta 2000);
- 24 studi in data 7 dicembre 1999;
- 17 studi in data 3 febbraio 2000 (compresa la prima versione degli studi di settore SD13U ed SG69A/B/C/D/E, applicabili fino al periodo d'imposta 2001);
- 18 studi in data 22 novembre 2000;
- 25 studi in data 8 febbraio 2001;
- 26 studi in data 22 novembre 2001;
- 14 studi in data 7 febbraio 2002 (compresa l'evoluzione dello studio di settore SG68U, applicabile a decorrere dal periodo d'imposta 2001);
- 20 studi in data 6 novembre 2002 (compresa l'evoluzione dello studio di settore SD13U, applicabile a decorrere dal periodo d'imposta 2002);
- 20 studi in data 13 febbraio 2003 (compresa l'evoluzione dello studio di settore SG69U, applicabile a decorrere dal periodo d'imposta 2002);
- 17 studi in data 6 novembre 2003;
- 26 studi in data 12 febbraio 2004 (di cui 14 costituiscono una evoluzione di studi già in vigore e 12 sono applicabili a partire dall'anno d'imposta 2003);
- 28 studi in data 12 gennaio 2005 (evoluzioni di studi già in vigore).

Nella riunione odierna sono presi in considerazione ulteriori 33 studi, di cui 31 costituiscono una evoluzione di studi già in vigore.

L'analisi dei prototipi, predisposti dall'Amministrazione finanziaria sulla base dei dati forniti dai contribuenti con gli appositi questionari oppure attraverso i modelli degli studi di settore attualmente in vigore, è stata effettuata dai sottogruppi che compongono la Commissione degli esperti. Tali analisi si sono avvalse dei dati forniti dalle Associazioni di categoria, alle quali è stato restituito il flusso delle elaborazioni relative a numerosi casi anonimi che hanno consentito di effettuare approfondite valutazioni e di esprimere puntuali osservazioni in merito alle risultanze dei singoli studi. Ciascun sottogruppo ha fatto pervenire le proprie relazioni al Comitato di presidenza, che ha provveduto a sintetizzarle in un verbale trasmesso a tutti i componenti della Commissione.

Dall'esame dei prototipi presentati è derivato un parere sostanzialmente favorevole a 33 studi analizzati, unitamente alle osservazioni sia di carattere generale, sia di carattere specifico che l'Amministrazione finanziaria dovrà tenere presenti in ambito applicativo.

1. Considerazioni introduttive

In apertura di riunione, il Dott. **Luigi Abritta**, dirigente dell'Ufficio Studi di settore, ha dato lettura dell'elenco degli studi di settore che saranno sottoposti a revisione per il periodo d'imposta 2005, come disposto con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 21 febbraio 2005.

In seguito, il Presidente della Commissione, Dott. **Giampiero Brunello**, ha comunicato che, in ossequio alle richieste in tal senso ricevute, e in vista di un ulteriore progresso nella direzione della trasparenza, che ha sempre caratterizzato l'attività della Commissione, a partire dal 2005 i pesi delle regressioni saranno messi a disposizione dei componenti della Commissione non solo al termine del percorso della costruzione dello studio – come sempre è stato, attraverso la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale – ma anche durante il percorso stesso.

Il Presidente ha poi messo in votazione l'elenco degli studi in evoluzione nel 2005, letto dal Dott. Abritta, e lo stesso è stato approvato all'unanimità.

Prima di cedere la parola al Rag. Giuliano Regis, il Presidente ha formulato l'invito affinché, sul documento oggetto della prossima esposizione da parte del Rag. Regis, sintesi di un percorso di analisi e discussione operata dagli esperti e dai rappresentanti delle Associazioni di categoria e degli Ordini professionali, votassero solo i membri "laici" della Commissione (ossia quelli non appartenenti all'Amministrazione finanziaria e alla Guardia di finanza).

Il Rag. **Giuliano Regis**, nell'esporre la sua relazione, ha fatto presente quanto segue.

La fase di sperimentazione degli studi settore per i professionisti ha evidenziato una serie di limiti nella metodologia di calcolo che ne inficiavano l'attendibilità e non avrebbero consentito la loro definitiva approvazione. La consapevolezza delle insufficienze degli studi sperimentali ha indotto l'Agenzia delle Entrate e la SOSE ad avviare un cammino diverso.

Gli studi che si propongono ora come fase evolutiva sono del tutto rinnovati: tolto il calcolo del valore dei beni strumentali, la stima di compensi attribuisce il maggior peso alle prestazioni svolte, considerando altresì le spese sostenute. Seppure non sono stati portati a conoscenza degli ordini professionali l'algoritmo di calcolo, il coefficiente delle funzioni di compenso e i test statistici, è stato tuttavia possibile esaminare i risultati derivanti dalle funzioni di applicazione del nuovo metodo. In questa fase c'è stata una collaborazione e una grande disponibilità, sia da parte dell'Agenzia delle Entrate sia da parte della SOSE, che hanno offerto, nei limiti consentiti, di consultare una certa base dati e di analizzare gli esempi portati dagli Ordini professionali.

Questa analisi ha generato concordi giudizi di Architetti, Avvocati, Consulenti del Lavoro, Notai e Ragionieri, che hanno apprezzato lo sforzo di aggiornamento della metodologia, riconoscendone le positive potenzialità, ma hanno lamentato la mancanza delle informazioni sulle formule di calcolo e i limiti dei nuovi studi, basati su questionari concepiti con la vecchia metodologia.

Il problema della conoscenza delle formule di calcolo sarà superato, in base a quanto appreso dal Dott. Brunello, dalla nuova linea che ha deciso l'Amministrazione di consentirci la conoscenza dei dati. Tale iniziativa di disponibilità sarà senz'altro di aiuto ed è un passo avanti senz'altro positivo, ma naturalmente la semplice analisi di formule non potrà essere esaustiva, perché in sede di monitoraggio e di analisi dei casi concreti non si potrà prescindere da quel rapporto di collaborazione con la SOSE e con l'Agenzia.

Gli argomentati documenti presentati dai Consigli Nazionali delle suddette Professioni e la relazione del Prof. Cerea che integra pareri di Avvocati, Notai, Consulenti del Lavoro e Ragionieri – qui integralmente richiamati – hanno lamentato il peso eccessivo attribuito alle spese nel calcolo dei compensi, la mancata considerazione del tempo effettivamente impiegato per quanti – accanto alla professione di forme individuali – affianchino attività di lavoro autonomo in forma associata o meno oppure di lavoro subordinato, la difficoltà di cogliere le situazioni di marginalità. Gli studi inoltre non colgono le situazioni dei professionisti che svolgono prestazioni i cui compensi sono determinati in larga misura dalla P.A., dei professionisti con bassi livelli di compensi, di quelli che per lo svolgimento di variegate prestazioni sostengono costi superiori alla media, talvolta proiettati su più esercizi, di quelli i cui compensi superano i 500/600 mila Euro.

Si deve inoltre capire, per ciascuna attività, quale sia la soglia critica per l'obbligo dello studio di settore, perché il limite generale di 10 miliardi previsto dalla normativa può essere di volta in volta aggiornato e modulato secondo le caratteristiche delle attività imprenditoriali e di professioni.

Il periodo di monitoraggio consentirà senz'altro di determinare dei valori per le professioni e per le imprese. Infatti, per certi tipi di imprese, quando si superano i 5-6 miliardi di ricavi si corre il rischio di uscire fuori da quella fascia che è ben compresa dallo studio di settore.

Deve essere oggetto di profonda revisione anche la determinazione delle situazioni di incoerenza, attesa l'insufficienza dell'attuale analisi sulla base della resa oraria. Il problema si verifica nei confronti dei professionisti che, secondo il modello degli studi di settore, guadagnano troppo, cioè hanno una resa oraria eccessiva e pertanto diventano incoerenti e quindi assoggettabili a verifica. La cosa non può stare in piedi, perché ci sono delle attività in cui il valore aggiunto personale è altissimo e in cui non si può fare una valutazione di equivalenza sulla base delle ore prestate, perché prestazioni che sono stabilite anche in base al valore della pratica, chiaramente, non possono avere un riferimento orario. Si pensi, ad esempio, agli avvocati che fanno delle consulenze importanti, che possono durare anche soltanto un'ora, ma su grandi valori possono percepire grandi parcelle. Di fronte a tale problematica c'è l'impegno da parte della SOSE e degli Ordini professionali, anche in collaborazione con l'Agenzia e in collaborazione con il Prof. Cerea, di studiare un sistema diverso di monitoraggio della resa oraria.

Alla luce delle considerazioni finora esposte, i Consigli Regionali hanno espresso il consenso all'utilizzo di nuovi studi, esclusivamente finalizzato ad una fase di monitoraggio, che maggiormente coinvolga le categorie interessate, nel corso della quale detti studi non abbiano l'autonoma efficacia accertativa prevista dalle norme in vigore.

Solo alla conclusione del monitoraggio potrà essere dato un giudizio definitivo sugli studi di settore per i professionisti; dovranno essere apportate anche modifiche ed integrazioni a quanto richiesto nei questionari, al fine di esaminare situazioni per le quali sono state riscontrate anomalie.

Il monitoraggio dovrà essere disciplinato da regole chiare, dovrà essere dotato di sicura efficacia normativa, e dovrà riguardare tutte le attività professionali i cui studi sono in fase di revisione, oggi in esame, come quelli già approvati e quelli che saranno oggetto di prossima approvazione.

I vari Ordini professionali sono pertanto disponibili ad approvare non lo studio in sé, ma lo studio in quanto monitorato, che non è l'approvazione di uno strumento definitivo, ma è l'approvazione di uno strumento in fase di evoluzione e di monitoraggio.

Diversa è invece la posizione del Dott. Michelotti, rappresentante del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti nella Commissione Ministeriale per gli Studi di Settore, che ha formulato una serie di osservazioni critiche, in parte coincidenti con quelle citate al Consiglio Nazionale, concludendo però il proprio documento con la manifestazione di un incondizionato parere sfavorevole all'approvazione degli Studi di Settore per la professione che rappresenta.

Il Rag. Regis conclude le sue considerazioni con la raccomandazione all'Agenzia delle Entrate di mandare precise e tempestive informazioni agli uffici periferici in merito alla valenza probatoria degli studi sperimentali e di quelli da monitorare, poiché in sede locale sono state riscontrate anomalie nell'applicazione degli studi di settore nei confronti dei professionisti risultati non congrui. Il Rag. Regis raccomanda inoltre all'Agenzia delle Entrate di produrre rapidamente una circolare che eviti del contenzioso inutile.

Il Rag. Regis provvede quindi alla lettura di un documento redatto dal Gruppo dei Coordinatori, che traccia le linee per dare una definizione di monitoraggio.

“Nell'ambito degli studi di settore nell'ordine del giorno di questa seduta di Commissione di esperti, emergono situazioni che presentano maggiore criticità. Da un lato gli Studi di Settore dei professionisti per i problemi relativi al principio di cassa, la maggiore difficoltà di trovare elementi strutturali collegati con la capacità di produrre compensi, dall'altro gli Studi del comparto manifatturiero del TAC tessile, abbigliamento, calzature, per la forte crisi che investe il settore. Va sottolineato che la fase di evoluzione di questi Studi di Settore ha introdotto importanti novità sia per le attività professionali - eliminazione del valore dei beni strumentali, utilizzo del numero di

prestazioni ponderate per il relativo ricavo medio, sia per gli Studi di Settore del TAC, inserimento del correttivo congiunturale, utilizzo dei consumi energetici, ecc.

Da questa considerazione iniziale scaturisce una proposta: la Commissione degli esperti suggerisce un'applicazione monitorata degli studi di settore dei professionisti e dell'attività del TAC – quindi tessile - abbigliamento - calzature.

Per applicazione monitorata si intende che per il primo anno di applicazione 2004, lo studio di settore monitorato costituisce una presunzione semplice priva dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, e può essere utilizzato da parte dell'Agenzia delle Entrate ai fini della selezione; può essere applicato ai fini dell'accertamento da parte dell'Agenzia delle Entrate solo se supportato da ulteriori elementi probatori che confermino i risultati dello studio stesso; il contribuente può adeguarsi in dichiarazione ai risultati dati dallo studio; può esserne richiesta da parte del contribuente l'applicazione in fase di accertamento da studi, anche relativamente ad anni precedenti, in opzione rispetto allo studio, sperimentale o meno, in vigore per quell'anno.

La Commissione degli esperti costituirà un apposito gruppo di lavoro per il monitoraggio dell'applicazione degli studi di settore in esame. Alla fine del 2005, a seguito del ritorno e dell'analisi della dichiarazione dei redditi riferiti al periodo di imposta 2004, la Commissione degli esperti valuterà e definirà gli ambiti di applicabilità degli Studi in oggetto e, ai fini dell'accertamento, le eventuali modifiche da introdurre.

Inoltre la Commissione degli esperti si propone di effettuare nel corso del 2005 un'analisi sui soggetti che presentino un profilo di marginalità economica; ad esempio nel tessile - abbigliamento - calzature sono presenti piccolissime imprese che operano per conto terzi, per le industrie o l'artigianato, in ambito locale, comunale o provinciale, in locali di modestissime dimensioni. Le caratteristiche di tali soggetti delineano il profilo di piccolissimi contoterzisti monocommittenti con ricavi equivalenti al reddito lordo di un lavoratore dipendente del settore. Oppure, nell'ambito delle attività professionali sono presenti numerosi soggetti che svolgono contestualmente all'attività professionale anche altre attività di lavoro.

Si evidenzia che il monitoraggio per le attività professionali dovrà attentamente valutare le situazioni di coloro che operano in misura significativa con soggetti pubblici, ad esempio Uffici giudiziari, Enti Pubblici, Territoriali e Lavori Pubblici. La determinazione da parte di un terzo del compenso è molto frequente nelle professioni economiche e giuridiche, nei rapporti con l'Amministrazione della Giustizia, nei rapporti connessi con le procedure concorsuali. Lo stesso valga per le professioni tecniche, laddove svolgano operazioni peritali, in cui il giudice stabilisce un compenso; per le professioni tecniche c'è inoltre una forte evoluzione nella determinazione dei compensi dei Lavori Pubblici.

Tutto questo comporta che si dovranno trovare delle formule di "neutralizzazione" di questa tipologia di compensi, affinché non sia assoggettata a una rivalutazione in relazione con le spese sostenute, perché anzi, in questo caso, ci sono delle spese che vengono sostenute in un anno e produrranno i compensi negli anni successivi.

Al riguardo c'è da dire che già le Circolari Ministeriali che hanno riguardato gli studi di settore hanno chiarito che il principio di cassa può essere fatto valere a prescindere dal biennio o dal triennio, cioè si può dimostrare che per un lavoro abbastanza importante – una causa civile oppure un fallimento – sono state sostenute delle spese che non hanno ancora trovato riscontro, perché il giudice non ha ancora liquidato i compensi. La stessa cosa può succedere anche per concorsi svolti da tecnici, che investono molto nei concorsi; i costi dei concorsi non vinti non possono chiaramente generare compensi per il futuro.

Per tali soggetti, quindi, "di marginalità", per i piccoli monocommittenti, i professionisti anomali, e così via, il Gruppo di Lavoro predisporrà apposite proposte e, ove utile, anche normative."

Il Presidente ha poi ripreso la parola per evidenziare alcuni passaggi di rilievo.

Come già evidenziato, per i professionisti sussiste il problema del principio di cassa nella determinazione del reddito, nonché degli elementi strutturali collegati con la capacità di produrre compensi. Con i primi studi sperimentali si è seguita una procedura che faceva riferimento ai beni strumentali – pur con l’uso di coefficienti correttivi – e si è cercato attraverso la “clusterizzazione” di avvicinare il risultato alla effettiva realtà della professione, il che però non ha dato i risultati generali che ci si aspettava, come per molte attività di impresa.

Sarebbe stato necessario fare dei test di validazione molto ampi, che però per una serie di difficoltà sono stati compressi, e quindi l’“anno sabbatico” è utile per poter consentire di verificare se l’approccio nuovo, con eventuali aggiustamenti che siamo in grado di fare, dà una soluzione a questo problema.

La posizione del Presidente è ben nota, perché già esposta anche alla stampa: egli non ritiene con fermezza che lo studio di settore per i professionisti debba essere fatto. Ha sempre sostenuto che lo studio di settore per i professionisti è un dovere morale cercare di farlo e, se funziona, applicarlo a regime; cioè è un dovere ricercare le soluzioni più corrette per consentire anche ai professionisti di avere lo Studio, perché, che questa strada sia quella giusta, lo dimostra il comportamento stesso dei professionisti.

Il Dott. Brunello ha fatto fare analisi sui comportamenti e ha riscontrato che tutti i professionisti, quindi anche i Commercialisti, dal punto di vista dell’adeguamento si comportano nella stessa misura; nel senso che i professionisti, per il 20% dei soggetti che non sono congrui, si adeguano in dichiarazione, e passiamo da un venti, diciannove e nove, a un ventisette, però il range è molto ristretto. Ciò vuol dire che c’è uniformità di comportamento; non solo, ma i Commercialisti non congrui dal 2000 al 2003 scendono dal 26,2% al 17,5%, e di questi comunque il 20% si adegua in dichiarazione.

Inoltre, riguardo all’utilizzo del concordato preventivo biennale, si riscontra che chi lo ha richiesto e applicato in maniera massiccia sono ancora i Dottori Commercialisti, che si pongono al terzo livello come numero di adesioni, mentre riguardo al TAC non lo ha chiesto quasi nessuno. Si è parlato del concordato preventivo perché, pur essendo un istituto diverso, era accessibile solo a chi aveva gli studi.

Quanto detto dimostra che i comportamenti alla fine evidenziano il gradimento e il vantaggio derivante dall’aver gli Studi.

Richiamato il dovere morale, come esperti e come Commissione, a proseguire la strada di ricerca per trovare le soluzioni affinché anche al “mondo” dei professionisti venga messo a disposizione uno Studio utilizzabile, si sottolinea che è anche nostro dovere di arrivare a uno studio che abbia quei livelli di rappresentatività che hanno molti studi delle imprese, e quindi di portare tutti in parità dal punto di vista della equità.

A parere del Presidente, è proprio in questa ottica che bisognava intraprendere una strada nuova: al di là delle parole “sperimentalità”, “monitoraggio”, ecc., il senso politico della cosa è che abbiamo interrotto la fase di sperimentalità e abbiamo iniziato un anno di ricerca, di analisi, per arrivare definitivamente ad uno Studio che anche queste categorie possano utilizzare.

Questo è un passaggio importante. Per realizzarlo, il Presidente ha chiesto un impegno fortissimo dal 15 dicembre (la data minima alla quale SOGEI riesce a passare i dati) fino al 15 febbraio – due mesi con in mezzo le vacanze di Natale – ai collaboratori dell’Agenzia delle Entrate e di SOSE; per realizzare tali importanti risultati, il Presidente chiede uno sforzo anche agli Ordini Professionali.

In questo senso richiederà di mettere a disposizione i dati già a luglio – come fanno anche le Associazioni di categoria – in modo di poterli elaborare e cominciare già a fare evolvere nel modo migliore lo Studio. Così, sull’intero universo che avremo a disposizione dal 15 di dicembre, andremo a testare se le evoluzioni introdotte sono quelle che hanno risolto i problemi, oppure a individuare quali problemi sono ancora sospesi. Se cominciamo a lavorare da settembre, siamo nelle condizioni di chiudere questo circuito; in caso contrario, evidentemente, ce la metteremo tutta. Quindi è auspicato che non sia soltanto patrimonio degli Ordini, ma che tale materiale, con la solita

consegna anonima, sia messo a disposizione per lavorare assieme, considerata anche la trasparenza sui pesi delle regressioni, come detto.

Per quanto riguarda il TAC, si tratta di un altro passaggio molto delicato.

Abbiamo dimostrato di essere corretti, leali e sempre molto consci, facendoci carico del ruolo della Commissione. Non si deve aprire una strada per cui, sotto l'emblema della crisi, c'è la "rincorsa" a soluzioni di questo tipo. Si considerino altre statistiche relative al TAC: solo di soggetti appartenenti all'SD14U (lavorazione e lana), su 7.850 – quindi non su numeri grandi – 1.300 imprese hanno chiuso nel 2003, e, nel TAC complessivo, hanno chiuso 3.500 imprese.

Quindi la crisi del settore non è una crisi ciclica, bensì è una crisi strutturale, e se si fa il monitoraggio si tratta di un dovere morale nei confronti di queste imprese, perché, non solo esse hanno ridotto i fatturati, ma, in molti casi, si trovano a far fronte a situazioni di estrema difficoltà, derivanti dal fatto che hanno da lavorare meno, con piccoli stock in lavorazione. Quindi sono necessari continui interventi sulle linee, con aumenti di costo, perché ogni volta che c'è interruzione di una linea per un prodotto finale si devono perdere anche ore per apportare le modifiche.

E' stato fatto un monitoraggio e si è visto che in questi settori le riduzioni di fatturato fra il 2002 e il 2003 viaggiano dal meno 8, al meno 12, meno 23, meno 18, meno 17: è un bollettino di guerra, quello che salta fuori in questi settori (in cui non sempre si tagliano subito gli organici, perché prima di rinunciare ai migliori si aspetta).

Quindi, soprattutto nel lavoro conto terzi, il committente – dal momento che ha meno lavoro anche lui – internalizza le fasi di produzione che prima spostava fuori verso i contoterzisti. Attraverso una serie di analisi, si è verificato che i contoterzisti, nell'andamento ciclico, nella fase di espansione del ciclo aumentano più che proporzionalmente rispetto ai loro committenti e, nella fase di recessione del ciclo, diminuiscono più che proporzionalmente rispetto ai loro committenti

Il motivo di ciò è da ricondurre al fatto che nella fase di espansione c'è un processo di esternalizzazione molto più ampio, e nella fase di recessione c'è un rientro. Si evidenzia inoltre che quando parliamo di TAC ci riferiamo al comparto manifatturiero del TAC (ossia produzione); il commercio non è toccato, perché i consumi sono rimasti costanti, vanno da un +1 a un -2 %, mentre quella che è diminuita è la produzione, per un fatto strutturale, ossia il fatto che viene delocalizzata la produzione all'estero: e i nostri sono rimasti "con il cerino in mano".

Allora, rispetto a questi motivi, quando ci saranno altri settori che presentano questi motivi, è giusto che anche per essi si vada ad intervenire. Infatti, non è soltanto una riduzione di fatturato (perché se fosse una riduzione di fatturato lo studio funzionerebbe, dal momento che se diminuiscono gli acquisti i ricavi saranno inferiori perché si ha meno lavoro, però tutto si riequilibra ad un livello inferiore), ma proprio cambiano strutturalmente i pesi della produzione, ed è per questo che il Presidente ha personalmente portato avanti con convinzione questa ipotesi.

Tale ipotesi, poi, non è nuova, perché l'abbiamo chiamata in altro modo, sospensione: la sospensione, dell'applicazione di uno studio in vigore l'abbiamo già fatta coi macellai all'epoca di "mucca pazza", quindi non è una novità. Si tratta piuttosto di farsi carico, come Commissione, delle situazioni che via via si evolvono nell'economia; però questo farsi carico non deve diventare l'alibi per far inserire situazioni che invece tali non sono. Qui è presente la documentazione che prova che questi settori sono in crisi violenta, e quindi è giusto che si tenga conto di questa situazione, perché si sottolinea che essa è strutturale; quindi questi due passaggi hanno dei motivi validi, per cui in Commissione portiamo avanti l'ipotesi letta da Giuliano Regis. Però si ricorda e si chiede di nuovo, con senso di responsabilità, di fare in maniera che gli Ordini e i Collegi portino da settembre il materiale da elaborare (perché le dichiarazioni già da giugno, luglio, sono pronte, e quindi anche gli studi di settore), in modo da essere già in grado di evolvere i nostri modelli per fare poi i test finali e riuscire a ultimarli in tempo. Si ripete, i dati che sono stati letti dimostrano che non c'è contrarietà da parte del mondo che li applica, anche dei professionisti, bensì c'è interesse ad avere uno Studio che funzioni.

Per ultimo, il Dott. Brunello esprime il suo dispiacere per le critiche espresse dal Dott. Franco Michelotti nei confronti di SOSE e dell'Agenzia, e ringrazia Giuliano Regis per aver evidenziato il

lavoro, spesso svolto in condizioni di estrema difficoltà, sia dagli amici collaboratori dell’Agenzia, che – sullo stesso piano – dai collaboratori di SOSE. A questi ultimi esprime un particolare ringraziamento per il lavoro che hanno svolto e per la disponibilità che hanno sempre dimostrato, e infine invita la Commissione ad un applauso.

Il Dott. **Franco Michelotti**, rappresentante del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti, esprime una insoddisfazione per tutta una serie di richieste che erano state fatte fin dalla prima riunione del 19 ottobre, ivi espresse oralmente e poi reiterate in altre occasioni, peraltro non formali. Tali richieste sono state precisate anche con una memoria scritta e, successivamente ribadite dal Consiglio Nazionale in una lettera indirizzata al Ministero e al Direttore Generale dell’Agenzia delle Entrate.

Pur apprezzando il lavoro svolto dalla SOSE, in particolare dal Dottor Amatori, il Dott. Michelotti ritiene che, in qualità di esperto nominato dai Dottori Commercialisti, debba avere il diritto di conoscere come lavora la SOSE, di sapere quali sono i limiti che vanno indicati, sia come massimo che come minimo, quando si parla per esempio dei compensi se c’è l’espressione di una valutazione tecnica, di conoscere come si fanno i cluster, quali sono i criteri che vengono adottati, i pesi e i coefficienti di regressione.

La mancanza di queste conoscenze comporta di doversi esercitare in una previsione che non ha nulla di tecnico, perché si deve riuscire ad immaginare quale sarà l’effetto sulla congruità del modificarsi di alcune di queste variabili, non sapendo poi qual è il peso che grava sul risultato finale della componente di costi e di ricavi. Tale incertezza non consente di esprimere un parere per conto del Consiglio che si rappresenta. Per fare ciò si dovrebbe conoscere la formula e della formula tutto quello che ci sta dietro; partecipare alla formulazione del questionario, al fine poi di individuare quelli che sono poi i coefficienti.

Il Dott. Michelotti fa presente che quanto dichiarato in mattinata dal Dott. Brunello e soprattutto le comunicazioni dell’Agenzia delle Entrate lo rendono veramente soddisfatto e, pertanto, nonostante tutte le osservazioni, che rimangono ferme e che richiedono di essere soddisfatte, concorda sulla prospettiva di lavorare insieme, proponendo l’avvio di una fase in cui ci sia questa effettiva “trasparenza “ e collaborazione, al fine di pervenire, dopo questo anno che è stato dichiarato di ricerca ed analisi, alla verifica del funzionamento del prototipo dello studio di settore.

Occorre quindi studiarlo per verificare se al termine di quest’anno è un po’ più attendibile; per il momento il Dott. Michelotti non ritiene di esprimere un parere effettivamente su qualcosa che non ha avuto neanche il tempo di esaminare, in quanto due riunioni sono troppo poche.

Tuttavia, alla luce della citata apertura da parte dell’Agenzia delle Entrate – considerata molto importante – il Dott. Michelotti desidera che si metta a verbale che il suo voto sarà un voto favorevole, posto a condizione che ci sia la sospensione della validazione e l’applicazione monitorata per tutto il 2005, in cui si evidenzino e si analizzino tutte le specificità della professione. Questa condizione è confermata dalla lettera del Consiglio Nazionale, firmata dal Presidente.

Il **Presidente** della Commissione ha ripreso la parola, prendendo atto del lavoro di Aristeia e sottolineando l’utilità di disporre degli elaborati predisposti dai Centri Studi di altre Associazioni di categoria – talora rilevanti anche a livello internazionale, quali quello sul mobile, sui tessuti, sul turismo, sulle macchine utensili – al fine di interagire costruttivamente.

Il **rappresentante dell’Usarci** per gli Agenti di Commercio fa presente che, se viene concesso il monitoraggio per gli studi di settore che fanno parte del comparto del TAC (Tessile, Abbigliamento, Calzature), dovrebbe essere esaminato lo studio TG61C, relativo agli Agenti di Commercio dello stesso settore, visto che la crisi delle case mandanti comporta di riflesso una situazione di crisi nei confronti di questi collaboratori dell’impresa.

Il **Presidente** della Commissione ribadisce che, appurata la crisi del TAC, l’Agenzia si impegna ad analizzare anche il mondo ad esso circostante, eventualmente portando di nuovo ad evoluzione lo studio di settore degli Intermediari del commercio che operano nel tessile.

Il **Dott. Favilli** precisa che il monitoraggio viene concesso con riferimento agli studi delle attività professionali e a quelli del TAC che vanno in approvazione quest’anno o che sono nuovi, mentre gli studi di settore delle attività professionali approvati gli anni precedenti che non sono stati evoluti rimangono sperimentali.

2. Considerazioni relative al settore dei professionisti

2.1 Relazione sullo studio di settore SK29U

73.10.F – Ricerca e sviluppo sperimentale nel campo della geologia

74.20.4 - Attività di studio geologico e di prospezione geognostica e mineraria

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un nuovo studio di settore: SK29U.

Per lo studio in oggetto è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate le osservazioni che possono essere sintetizzate come segue.

- il Consiglio Nazionale Geologi ha proposto di modificare la denominazione del cluster n. 1 (“Geologi specializzati in indagini geognostiche”) in “Geologi specializzati nella direzione di indagini geognostiche”. L’Agenzia delle Entrate, per superare eventuali problemi di ambiguità interpretativa, ha, quindi, ritenuto opportuno modificare la denominazione del cluster n. 1, così come suggerito dagli ordini professionali interessati allo studio di settore in oggetto;
- nell’ipotesi di incarichi da parte di Enti Pubblici, il geologo viene investito sia del lavoro prettamente professionale che di indagini e prove prettamente tecniche. Il professionista affida, poi, tali indagini ad una impresa e/o ad un laboratorio di analisi che addebitano l’importo del lavoro al geologo stesso, il quale, a sua volta, lo riaddebita, senza alcun ricarico, al committente. Poiché questa tipologia di spese, non direttamente inerente il reddito professionale, può incidere ingiustificatamente sulla funzione dei compensi, si chiede che gli Uffici Periferici ne valutino gli effetti in sede di un eventuale contraddittorio, ovvero di inserire, nell’approvando studio, un quadro Z con la variabile “spese per indagini geognostiche e di laboratorio sostenute in nome proprio e per conto del cliente”, al fine di procedere ad una eventuale modifica dei parametri di calcolo in sede di manutenzione dello Studio stesso.

In risposta a tale osservazione, l’Agenzia delle Entrate ha precisato che, per evitare una possibile non corretta stima del “compenso puntuale di riferimento” a causa di spese che i geologi effettuano in nome proprio ma per conto del committente senza poi addebitare a quest’ultimo alcun ricarico (come, ad esempio, avviene nel caso in cui il cliente sia un Ente Pubblico), è stata prevista l’introduzione di una specifica variabile “spese per indagini geognostiche e di laboratorio sostenute in nome proprio e per conto del cliente” nell’ambito dell’apposito “quadro Z – Dati complementari”. Tale informazione permetterà di determinare in modo più corretto la congruità dei compensi dei singoli contribuenti e, nello stesso tempo, di apportare eventuali correttivi in sede di manutenzione dello studio di settore;

- è stato richiesto, poi, di variare la formulazione di alcune variabili in modo da rispecchiare in maniera più puntuale la realtà a cui si riferiscono, e di eliminare quelle che non

assumono rilevanza né ai fini della definizione dei cluster, né nel calcolo della congruità e coerenza.

L'Agenzia ha sottolineato che nello studio di settore SK29U, per garantire una maggiore rappresentatività e per superare eventuali incongruenze che potevano sorgere dall'analisi dei dati, sono state effettuate alcune modifiche rispetto a quanto previsto nel prototipo dello studio stesso esaminato durante le riunioni. Tali modifiche hanno riguardato:

- l'integrazione di alcune informazioni richieste nel “quadro D – Elementi specifici dell'attività”, come ad esempio con le variabili di cui ai rigi D11 e D24;
 - l'inserimento nel “quadro Z – Dati complementari” di un'apposita informazione aggiuntiva riguardante quella particolare fase dei lavori che è rappresentata dai collaudi, lasciando, invece, inalterata l'informazione “Progettazione e direzione lavori” di cui al rigo D05;
 - la riduzione del numero dei beni strumentali da indicare nel “quadro E – Beni strumentali”, costituito ora da sole cinque variabili;
 - l'eliminazione di alcune informazioni precedentemente richieste nel “quadro D - Elementi specifici dell'attività”, come per esempio quelle relative all'area di svolgimento dell'attività o al valore dei beni strumentali;
- gli Ordini Professionali hanno suggerito, inoltre, l'adozione di un solo codice attività con descrizione univoca, come già avviene per altre professioni, in modo da riuscire a ricomprendere nello studio di settore SK29U l'intera platea di contribuenti che ad oggi sono dispersi in una pluralità di codici attività, con evidente difficoltà di una loro individuazione.

L'Agenzia ha fatto presente che tale problema è stato in parte risolto dalla nuova classificazione delle attività economiche ATECO 2002 effettuata dall'ISTAT, a cui ha fatto seguito la sottoclassificazione ATECOFIN 2004 estrapolata dalla prima dall'Agenzia delle Entrate ed approvata con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 23 dicembre 2003;

- i professionisti del settore, infine, hanno richiesto l'applicazione sperimentale dello studio di settore in oggetto, almeno per il primo anno di applicazione, in modo che eventuali anomalie non emerse durante l'analisi del prototipo potessero essere verificate e corrette.

Il Rag. Regis precisa che, per quanto riguarda lo studio di settore dei geologi, di prima approvazione, a fronte della richiesta degli associati di un periodo di sperimentality, si prevede l'applicazione con un anno di monitoraggio, in analogia con gli altri studi delle attività professionali approvati quest'anno.

2.2 Relazione sullo studio di settore TK01U (evoluzione dello studio SK01U)

74.11.2 – Attività degli studi notarili

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TK01U.

Lo studio di settore TK01U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SK01U, in vigore per la prima volta nell'anno d'imposta 2000.

Per lo studio in oggetto è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate le osservazioni che possono essere sintetizzate come segue.

Il **Consiglio Nazionale Notariato** ricorda i limiti del precedente studio di settore SK01U a rappresentare la realtà dei compensi di detti professionisti, così sintetizzati:

a) **suddivisione in cluster.** E' stato infatti osservato che la suddivisione degli esercenti la professione notarile in gruppi omogenei poteva dare origine a rilevanti distorsioni. Poteva ad esempio verificarsi che la stima dei compensi fosse effettuata assegnando ad un professionista compensi diversi rispetto al medesimo atto per il solo fatto di appartenere ad un cluster diverso;

b) **suddivisione delle tipologie di attività per fasce di compensi.** Mediante questo meccanismo, poteva in concreto verificarsi che il numero di atti, relativi ad una determinata tipologia di prestazioni, facesse rientrare il professionista in un determinato intervallo che prevedeva l'applicazione di un coefficiente maggiore rispetto a quello precedente;

c) **scarsa attendibilità dell'indicatore di coerenza basato sulla resa oraria.**

Il predetto Consiglio dichiara, inoltre, di apprezzare il lavoro di aggiornamento metodologico effettuato al fine di eliminare i limiti predetti. Infatti, per le ragioni descritte ai punti a) e b), l'evoluzione dello studio di settore, anche tenendo conto delle caratteristiche pressoché omogenee dell'esercizio della professione notarile, ha determinato l'eliminazione dei cluster e delle fasce di compenso.

Segnala infine che:

a) le simulazioni effettuate hanno evidenziato una sostanziale e generalizzata plausibilità delle stime;

b) non è stata data la possibilità al Consiglio Nazionale di prendere visione dei coefficienti utilizzati dal modello per il calcolo, cioè per effettuare la stima del livello dei compensi congrui;

c) la resa oraria del professionista non costituisce un parametro idoneo per effettuare la valutazione dei compensi; pertanto la metodologia deve essere modificata;

d) le modifiche sono particolarmente rilevanti, per cui si rende necessario un periodo di attento monitoraggio su quelli che saranno i risultati conseguenti allo studio modificato. Sarà necessario verificare in concreto, mediante l'applicazione dello studio all'intera categoria notarile, se l'eliminazione dei cluster e delle fasce di compenso sia sufficiente per correggere le criticità del sistema evidenziate durante la prima fase di applicazione dello studio.

In merito alle osservazioni sopra elencate, riguardanti lo studio di settore evoluto TK01U, i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate e della SOSE hanno fatto presente quanto segue.

Per quanto riguarda l'impossibilità di prendere visione dell'algoritmo di calcolo, deve essere evidenziato che, come avvenuto per tutti gli studi di settore finora approvati, i coefficienti relativi alle variabili che entrano nelle funzioni di regressione vengono resi noti soltanto dopo l'approvazione dello studio di settore, con la pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della "Nota tecnica e Metodologica".

E', peraltro, insito nel meccanismo stesso di elaborazione degli studi di settore che essi vengano presentati alle categorie interessate affinché li possano valutare, nonché possano fornire suggerimenti e consigli che potrebbero determinare delle modifiche immediate del prototipo stesso.

In questo contesto, rendere noti i coefficienti di regressione solo dopo che lo studio è stato definitivamente approvato, rappresenta il naturale divenire di un processo articolato e complesso a cui i rappresentanti delle categorie partecipano in maniera fattiva.

Per l'esame del prototipo dello studio di settore in questione, durante lo svolgimento delle riunioni, si è avuto modo di esaminare il modello e valutare la capacità dello stesso a rappresentare la realtà considerata mediante l'applicazione concreta del prototipo su numerosi esempi pratici. Durante la visione di varie simulazioni dell'applicazione del prototipo dello studio, i partecipanti hanno avuto a disposizione i vari coefficienti, diversificati per ogni *cluster*, e hanno avuto la possibilità di valutarne la rispondenza ai casi pratici considerati.

In conclusione, il Consiglio Nazionale Notariato ritiene che lo studio di settore, come modificato, sembra idoneo ad eliminare le criticità emerse durante la prima fase di applicazione del precedente prototipo. Le modifiche effettuate, proprio in considerazione della loro rilevanza,

comunque portano a ritenere che lo studio non sia ancora in grado di assolvere alla funzione di fornire presunzioni gravi, precise e concordanti secondo quanto previsto dalle norme vigenti.

Come è noto, le presunzioni che presentano le ricordate caratteristiche comportano un'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente. Si ritiene, quindi, che il prototipo di studio predisposto con le predette modifiche non possa ancora essere utilizzato a tale scopo. E' infatti necessario, come ricordato in precedenza, un adeguato periodo di monitoraggio al fine di verificare gli effetti delle modifiche. Il monitoraggio consentirebbe infatti di verificare il corretto e ragionevole funzionamento dello studio nei confronti dell'intera categoria degli esercenti la professione notarile. Solo al termine di tale periodo sarà possibile formulare un giudizio più completo per poi addivenire ad un'approvazione in forma definitiva, anche in ordine alla possibilità di utilizzare lo studio di settore stesso per l'esercizio dell'attività di accertamento.

In definitiva, il Consiglio Nazionale Notariato ritiene che l'approvazione in forma definitiva dello studio di settore TK01U debba essere condizionata allo svolgimento di un adeguato periodo di monitoraggio.

2.3 Relazione sullo studio di settore TK03U (evoluzione dello studio di settore SK03U)

74.20.A – Attività tecniche svolte da geometri

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore: TK03U.

Lo studio di settore TK03U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SK03U, in vigore per la prima volta nell'anno d'imposta 2000.

Per lo studio in oggetto è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate le osservazioni che possono essere così sintetizzate:

- gli Ordini Professionali ritengono che le nuove impostazioni che stanno alla base della riformulazione dello studio, seppur concettualmente condivisibili e sicuramente migliorative, sono frutto di valutazioni avvenute dopo la formulazione e la raccolta dei questionari, i quali erano stati, ovviamente, suggeriti e costruiti in funzione della precedente metodologia. La nuova elaborazione dipende pressoché totalmente dalla precisa elencazione e dalla puntuale ripartizione delle varie prestazioni effettuate, particolarmente difficili ed impegnative, nel caso specifico dei geometri, data l'estrema varietà dei campi professionali di operatività. La definizione oggettiva delle diverse prestazioni risulta di fondamentale importanza in modo da impedire l'eccessiva discrezionalità interpretativa del contribuente interessato alla compilazione. Detta definizione avrebbe, però, dovuto precedere l'elaborazione della nuova metodologia per presentare caratteristiche di omogeneità. Tale disomogeneità potrebbe comportare aspetti distorsivi che non è stato possibile valutare e che potrebbero pregiudicare l'attendibilità della metodologia, in particolare per alcune fasce di contribuenti. A differenza di quanto avvenuto in occasione della precedente versione dello studio di settore, non c'è stato tempo e possibilità di partecipare alle varie fasi costruttive con elaborazioni di verifica da parte della categoria professionale, la presenza della quale è stata limitata a due incontri di illustrazione dello studio già definito.

In risposta a tale osservazione, l'Agenzia delle Entrate ha fatto presente che all'interno delle istruzioni del modello TK03U è stato specificato, anche mediante esempi, come individuare e numerare le prestazioni, in relazione alla fatturazione e alle specializzazioni in cui inserire ogni singola prestazione;

il Consiglio Nazionale Geometri ritiene che non sia equa la previsione di un compenso teorico o puntuale determinato dalle spese sostenute anche in assenza totale di compensi percepiti

nell'anno, perché ciò trasforma, nel caso concreto, lo studio di settore in una imposta di licenza sulla professione.

L'Agenzia ha fatto presente che, nella determinazione del compenso stimato, il nuovo studio tiene simultaneamente in considerazione il numero degli incarichi ed il valore dei costi. Il modello di regressione lineare multipla, infatti, ha stimato congiuntamente il contributo che ogni variabile apporta nella determinazione del compenso teorico. Si è inoltre precisato che alcuni costi fissi non incidono nella stima dei compensi (come ad esempio i canoni di locazione). Ad esempio, qualora le "Quote per affitto locali" siano pattuite unitariamente ad altri servizi senza un diretto corrispettivo (esempio i contratti di *service* che includono locali, attrezzature, personale di segreteria, ecc.), non concorrono alla determinazione del compenso stimato, essendo detratte dal rigo "Compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale o artistica". Una ulteriore considerazione va fatta, poi, sulla determinazione del reddito di lavoro autonomo secondo il principio di cassa. Con il nuovo studio, infatti, l'introduzione di un fattore di ponderazione per le tipologie di prestazioni effettuate ha mitigato l'influenza dei costi nella determinazione dei compensi, e ciò ha permesso di migliorare le stime effettuate anche in situazioni di sfasamento temporale tra i costi sostenuti dal professionista ed i relativi compensi;

- per quanto riguarda la resa oraria, non sembra assolutamente superato il problema del familiare che affianchi il professionista, per il quale non è possibile dedurre alcun costo ed il cui apporto lavorativo non viene conteggiato ai fini della coerenza. Si ribadisce, infatti, che, come più volte sostenuto, il solo "indicatore della resa oraria", non può essere considerato sufficiente per determinare la coerenza o meno del contribuente. In assenza di indicatori più attendibili e significativi, si deve prendere pubblicamente atto che il dato della coerenza/non coerenza non può assumere il significato e l'utilizzo ai fini fiscali previsto per le imprese.

I professionisti del settore ritengono, pertanto, che, nonostante la nuova metodologia, basata soprattutto sulla quantità e qualità degli incarichi effettivi, sia più adatta a cogliere la potenzialità produttiva degli studi professionali, un giudizio definitivo, per le motivazioni sopra esposte, potrà essere espresso unicamente dopo un giusto periodo di monitoraggio.

2.4 Relazione sullo studio di settore TK04U (evoluzione dello studio di settore SK04U)

74.11.1 – Attività degli studi legali

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TK04U.

Lo studio di settore TK04U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SK04U, in vigore per la prima volta nell'anno d'imposta 2000.

Per lo studio in oggetto è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate le osservazioni che possono essere così sintetizzate:

- la determinazione delle parcelle percepite dagli avvocati dovrebbe essere effettuata facendo riferimento al valore della pratica, atteso che la tariffa professionale forense si distingue non già per aree specialistiche di riferimento, bensì per il valore della controversia e l'entità delle prestazioni effettuate;
- si rileva, poi, un peso eccessivo dei costi nella determinazione dei compensi presunti;
- durante la fase di monitoraggio, occorrerà verificare l'applicabilità dello studio di settore in esame, sia nell'ipotesi di attività svolte dal singolo professionista, sia nel caso di prestazioni effettuate dallo studio in forma associata;
- sotto il profilo soggettivo, come osservato dagli ordini professionali della categoria forense, desta perplessità l'applicabilità dello studio ai giovani praticanti all'inizio della

professione, a coloro che svolgono la professione part-time, nonché ai professionisti alla fine della carriera lavorativa;

- è stato proposto l'eventuale inserimento dei dati che possono risultare significativi durante la fase del monitoraggio dello studio, come, ad esempio, la suddivisione degli incarichi per ciascuna area specialistica in base al valore della controversia, aggiungendo un quadro Z al modello, oppure predisponendo un apposito questionario per l'evoluzione.

I rappresentanti della professione forense ritengono che lo Studio possa essere approvato in questa sede, a condizione che venga previsto un periodo di applicazione monitorata.

2.5 Relazione sullo studio di settore TK05U (evoluzione dello studio di settore SK05U)

74.12.A – Servizi forniti dai dottori commercialisti

74.12.B – Servizi forniti da ragionieri e periti commerciali

74.14.2 – Consulenza del lavoro

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TK05U.

Lo studio di settore TK05U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SK05U, in vigore per la prima volta nell'anno d'imposta 2000.

Per lo studio in oggetto è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate le osservazioni che possono essere sintetizzate come segue.

Il **Consiglio Nazionale Ragionieri e Periti Commerciali** ricorda i limiti del precedente studio di settore SK05U a rappresentare la realtà dei compensi di detti professionisti, così sintetizzati:

- a) imprecisione nei *cluster*;
- b) eccessivo peso dei beni strumentali e dei costi nella determinazione dei compensi;
- c) mancata considerazione del tempo impiegato nella professione per i soggetti che partecipano anche a studi associati o svolgono attività di lavoro subordinato;
- d) mancato apprezzamento del livello dei compensi in relazione alle spese sostenute per soggetti che, non affiancati da società di servizi, gestiscono direttamente le gestioni contabili (con particolare riferimento a coloro che operano in concorrenza con i centri di servizio delle associazioni imprenditoriali);
- e) insufficiente valutazione delle attività marginali o a basso livello di compensi, penalizzate dalla presenza di beni strumentali e da spese comunque necessarie;
- f) inadeguatezza a rilevare la realtà degli studi i cui compensi superano i 500.000 euro, caratterizzati da grande variabilità nei rapporti costi/compensi;
- g) mancato apprezzamento del fatto che, per i professionisti che operano principalmente in procedure concorsuali o perizie giudiziarie, i compensi sono rigidamente determinati e non suscettibili di diversa valutazione;
- h) insufficiente considerazione della territorialità;
- i) scarsa attendibilità dell'indicatore di coerenza basato sulla resa oraria;

Lo stesso Consiglio dichiara di apprezzare il lavoro di aggiornamento metodologico effettuato al fine di eliminare i limiti predetti, ma ritiene che il nuovo studio TK05U non sia ancora in grado di assolvere alla funzione di fornire presunzioni gravi, precise e concordanti che gli è attribuita dalle norme in vigore. Si prende atto che il nuovo studio di settore fonda la stima dei compensi sulla base di altri elementi rispetto al precedente studio, quali:

- l'analisi delle prestazioni svolte;
- il calcolo per ciascun contribuente di un valore medio degli incarichi da raffrontare al valore medio calcolato su tutti i soggetti che svolgono le stesse prestazioni;

- il fattore della territorialità, nonché i costi sostenuti.

Tuttavia, il predetto Consiglio fa presente quanto segue:

1. non è stata offerta al Consiglio Nazionale dei Ragionieri Commercialisti la possibilità di prendere visione dell'algoritmo di calcolo. E' stato consentito soltanto di esaminare una serie di campioni elaborati sulla base dei dati 2002;
2. l'analisi del prototipo, nei limiti imposti dal tempo ristretto a disposizione e dalla mancata conoscenza delle modalità di calcolo, ha evidenziato che la nuova struttura dello studio permette di capire come si formino i compensi dei professionisti ma ha lasciato irrisolti alcuni problemi già evidenziati dal vecchio studio:
 - eccessivo peso delle spese per certe fasce di compensi;
 - mancata considerazione della diversa produttività per studi che non si avvalgono di centri di servizi;
 - imprecisione dello strumento per i *cluster* che riguardano professionisti che svolgono prevalente attività in procedure concorsuali, perizie e collegi sindacali, i cui compensi sono determinati da terzi;
 - insufficiente considerazione di particolari situazioni territoriali.
3. lo studio si rileva impreciso nella stima dei soggetti con compensi oltre la soglia dei 500 mila euro oppure di modesto livello;
4. deve essere completamente rivista la metodologia relativa alla determinazione delle situazioni di incoerenza.

Viene, inoltre, evidenziato che nelle professioni economico-giuridiche dei Ragionieri, dei Dottori, dei Consulenti del Lavoro, dei Consulenti Tributari vi è talvolta la presenza di strutture che svolgono i servizi di contabilità; se tali servizi di contabilità sono svolti all'interno dello studio, questi generano dei compensi con uno scarso valore aggiunto, quindi, a parità di incassi, lo Studio che svolge all'interno attività per le quali percepisce 500.000 euro di compensi potrà avere probabilmente un livello di costi che raggiunge anche l'80% (e quindi una redditività del 20%).

Gli studi professionali che non svolgono al loro interno questi servizi potrebbero arrivare a percentuali di redditività pari al 50-60%; in certi casi di attività di consulenza particolari si può arrivare anche ad un 90% di produttività (a fronte soltanto di un 10-20% di spese). Tali situazioni rappresentano un problema che deve essere affrontato in modo sicuro e con il quadro Z sarà possibile individuare tutti i soggetti che si avvalgono di strutture esterne.

Il **Consiglio Nazionale dei Consulenti del Lavoro**, nel riconoscere che il nuovo studio TK05U ha ovviato a molte delle carenze proprie del precedente studio di settore SK05U, quali:

- l'incidenza considerevole dei beni strumentali e dei costi sulla determinazione dei compensi e, sempre in presenza dei beni strumentali, delle spese a questi collegati;
- insufficiente valutazione relativamente alle attività marginali;
- la mancata considerazione per studi di una certa grandezza, che devono applicare tariffe basse per renderle concorrenziali ai prezzi praticati da CED e da associazioni datorili operanti nel medesimo territorio;
- una non puntuale valutazione per i professionisti che, alla propria attività, assommano o un lavoro di natura subordinata o la partecipazione in associazioni professionali;

e nel prendere atto che con l'evoluzione metodologica dello studio di settore si è:

- ridotto l'impatto delle spese pervenendo a coefficienti di retrocessione molto bassi;
- riviste, ampliandole, le fasce d'incoerenza;
- lievitato il numero delle ore settimanali massime portandole da 40/45 a 48/50-55;
- giunti al superamento dell'impatto della territorialità;

formula le seguenti considerazioni:

1. permanenza della criticità per quanto attiene a prestazioni professionali con compensi predeterminati e non rapportati all'entità della prestazione professionale eseguita, come ad esempio l'attività di Consulente Tecnico d'Ufficio, i cui compensi sono legati a determinazioni che esulano dalla volontà del professionista chiamato nel caso in specie, a svolgere l'attività a favore dell'organo giurisdizionale giudicante;
2. mancato superamento dello scoglio rappresentato da un unico indicatore di coesione (resa oraria), che ha mostrato una scarsa valenza per i professionisti giuridico - contabili.

Infine, al pari di quanto richiesto dal Consiglio Nazionale dei Ragionieri e Periti Commerciali, il Consiglio Nazionale dei Consulenti del lavoro, prendendo atto della mancata prospettazione degli algoritmi di calcolo, vista l'esclusiva verifica d'esempi basati su dati fiscali obsoleti (anno d'imposta 2002), per tutte le problematiche di cui sopra, chiede che la valenza probatoria dello studio, ai fini dell'accertamento, sia posposta ad un congruo periodo di monitoraggio, per verificare che questo sia in grado di assolvere la funzione di fornire presunzioni gravi, precise e concordanti, funzioni che devono essere proprie di uno studio di settore definitivamente approvato.

Il **Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti**, con un documento pervenuto il 14 febbraio 2005, esprime parere sfavorevole all'approvazione dello studio di settore TK05U per i contribuenti con il codice di attività «74.12.A - Servizi in materia di contabilità, consulenza societaria, incarichi giudiziari, consulenza societaria, forniti dai dottori commercialisti».

In merito alle osservazioni sopra elencate riguardanti lo studio di settore evoluto TK05U, i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate e della SOSE hanno fatto presente quanto segue:

1. per quanto riguarda l'impossibilità di prendere visione dell'algoritmo di calcolo, deve essere evidenziato che, come avvenuto per tutti gli studi di settore finora approvati, i coefficienti relativi alle variabili che entrano nelle funzioni di regressione, vengono resi noti soltanto dopo l'approvazione dello studio di settore, con la pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della "Nota tecnica e Metodologica".
E', peraltro, insito nel meccanismo stesso di elaborazione degli studi di settore che essi vengano presentati alle categorie interessate affinché li possano valutare, nonché fornire suggerimenti e consigli che potrebbero determinare delle modifiche immediate del prototipo stesso.
In questo contesto, rendere noti i coefficienti di regressione solo dopo che lo studio è stato definitivamente approvato, rappresenta il naturale divenire di un processo articolato e complesso a cui i rappresentanti delle categorie partecipano in maniera fattiva.
Per l'esame del prototipo dello studio di settore in questione, durante lo svolgimento delle riunioni, si è avuto modo di esaminare il modello e valutare la capacità dello stesso a rappresentare la realtà considerata mediante l'applicazione concreta del prototipo su numerosi esempi pratici. Durante la visione di varie simulazioni dell'applicazione del prototipo dello studio, i partecipanti hanno avuto a disposizione, i vari coefficienti diversificati per ogni *cluster* e la possibilità di valutarne la rispondenza ai casi pratici considerati;
2. per quanto riguarda il punto 2 delle osservazioni del Consiglio Nazionale dei Ragionieri e Periti Commerciali, nonché il punto 1 di quelle del Consiglio Nazionale dei Consulenti del

lavoro, è stato fatto presente che il nuovo studio di settore consente di valutare in maniera più precisa quanto effettivamente conseguito dal professionista per le attività svolte. Sono stati infatti utilizzati nuovi elementi, come ad esempio il numero delle prestazioni professionali effettuate e il relativo compenso medio dichiarato, che rappresentano i migliori indicatori sintetici della variabilità dei compensi, derivante, nell'ambito di una stessa tipologia di incarico, da un insieme di fattori quali:

- l'esperienza professionale;
- il valore delle prestazioni effettuate;
- il contesto territoriale in cui opera il professionista;
- l'impegno profuso dal professionista nello svolgimento dell'attività.

Tali importanti novità nelle funzioni di compenso hanno inoltre mitigato l'influenza dei costi nella determinazione dei compensi, e ciò ha permesso di migliorare le stime effettuate anche in situazioni di sfasamento temporale tra i costi sostenuti dal professionista ed i relativi compensi, diminuendo significativamente la più volte evidenziata criticità riguardante il "criterio di cassa" che caratterizza le attività professionali.

In definitiva, il Consiglio Nazionale Ragionieri e Periti Commerciali e il Consiglio Nazionale dei Consulenti del Lavoro ritengono che l'approvazione in forma definitiva dello studio di settore TK05U deve essere condizionata allo svolgimento di un adeguato periodo di monitoraggio, nel corso del quale i risultati dello studio non abbiano valenza probatoria ai fini dell'accertamento. Solo questo monitoraggio, con la conoscenza delle formule di calcolo, potrà consentire la formulazione di un giudizio più completo e documentato.

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti esprime parere sfavorevole.

In conclusione, i partecipanti concordano nel rinviare alla Commissione degli esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame esprimendo non concordemente un giudizio positivo condizionato al predetto periodo di monitoraggio.

2.6 Relazione sullo studio di settore TK18U (evoluzione dello studio di settore SK18U)

74.20.1 – Studi di architettura

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TK18U.

Lo studio di settore TK18U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SK18U, in vigore per la prima volta nell'anno d'imposta 2000.

Per lo studio in oggetto è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate dagli Ordini Professionali le osservazioni che possono essere sintetizzate come segue.

1. Nel calcolo della stima dei compensi effettuata dal software Gerico, oltre alle variabili relative al numero degli incarichi, vengono compresi una serie di costi che determinano, in alcuni casi specifici, un valore di congruità più elevato del dichiarato. Ci sono, poi, determinati costi fissi (ad esempio i canoni di locazione) che potrebbero utilmente contribuire alla stima dei compensi e che, invece, non vengono presi in considerazione.

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che, nella determinazione del compenso stimato, occorre prendere in considerazione simultaneamente il numero degli incarichi ed il valore dei costi, poiché il modello di regressione lineare multipla ha stimato congiuntamente il contributo che ogni variabile apporta nella determinazione del compenso teorico. Non è quindi verosimile ritenere che un professionista venga stimato correttamente dalla valorizzazione delle sole variabili relative agli incarichi e risulti non congruo dall'ulteriore valorizzazione delle variabili di costo.

In relazione all'osservazione inerente i costi fissi, occorre precisare che alcune voci di spesa (come ad esempio i canoni di locazione) non concorrono alla valorizzazione di alcun rigo degli elementi contabili e, quindi, non contribuiscono al calcolo del compenso stimato.

2. Considerato che la variabile "tipologia di incarichi" e il numero degli stessi sono elementi fondamentali per calcolare il ricavo medio per ogni incarico, sarebbe opportuno che non fossero inseriti nello stesso rigo incarichi di valore molto distanti tra loro, come, ad esempio, avviene nel rigo D05 (direzione con assistenza e contabilità lavori).

L'Agenzia ha precisato che nell'ambito delle attività professionali, un aspetto caratteristico e critico nella stima dei compensi è sempre stato quello relativo alla variabilità dei compensi nell'ambito di una stessa tipologia di prestazioni. Per cogliere e gestire correttamente questo aspetto, nella fase di elaborazione dello studio TK18U è stato utilizzato un algoritmo di valorizzazione del singolo incarico che, in relazione ad ogni tipologia di prestazione, procede come segue:

- calcola il valore medio dell'incarico sulla base dei dati dichiarati dal singolo contribuente;
- confronta tale valore medio con un valore massimo di riferimento individuato dall'osservazione di tutti i dati raccolti tramite questionario. Tanto più il valore dell'incarico medio osservato sul singolo contribuente è lontano da tale valore massimo, tanto più interviene un abbattimento nella valorizzazione dell'incarico stesso per la stima dei compensi.

3. I professionisti del settore che lavorano con le pubbliche Amministrazioni, nella maggior parte dei casi, ricevono pagamenti in acconto durante l'anno, per cui in certi periodi d'imposta le parcelle emesse possono mal rappresentare l'effettività del lavoro professionale svolto ed inoltre potrebbero essere penalizzati dal software nella stima del compenso.

In risposta a tale osservazione, l'Agenzia ha fatto presente che, nella fase di stima dei compensi, le variabili relative al numero degli incarichi sono state stimate su una popolazione che ha permesso, mediando tra compensi ricevuti in qualità di acconto e compensi ricevuti a titolo di completa remunerazione dell'incarico svolto, di eseguire stime che inglobano anche la valorizzazione degli acconti ricevuti. Inoltre, essendo il valore dell'incarico medio retribuito come acconto/saldo presumibilmente lontano dal valore massimo al di sotto del quale interviene l'algoritmo di abbattimento, la valorizzazione dell'incarico per cui si è ricevuto un acconto/saldo subirà un abbattimento dall'algoritmo di calcolo;

4. A seguito dell'introduzione nel nostro ordinamento giuridico della legge quadro sui Lavori Pubblici, spesso l'architetto che lavora con la pubblica amministrazione sostiene una serie di costi per la partecipazione a concorsi e/o a gare pubbliche per l'affidamento degli incarichi che, nel frequente caso di non aggiudicazione, non portano alcun ricavo, ma che, malgrado ciò, essendo imputabili all'attività, incidono nel calcolo della stima dei compensi.

In relazione a tale osservazione, l'Agenzia, sulla base di indagini statistiche, ha precisato che si è provveduto all'applicazione di un apposito correttivo per coloro che abbiano partecipato a concorsi che poi non hanno vinto e/o a bandi di gara che non sono stati agli stessi assegnati e che nella stima della funzione di regressione si è già parzialmente tenuto conto del fatto che tali costi non debbano essere valorizzati;

5. Sono state evidenziate, altresì, alcune anomalie che possono verificarsi nella professione di architetto, dalle quali possono derivare guadagni non costanti nel tempo, come ad esempio per chi inizia la professione o per coloro che la esercitano come secondo lavoro.

L'Agenzia ha precisato, a tal proposito, che laddove un incarico non generi alcun compenso esso non deve essere annoverato tra il numero di quelli per i quali si siano percepiti compensi, anche parziali, nel corso dell'anno;

6. Ulteriore problematica sollevata dai professionisti riguarda l'ipotesi dello svolgimento dell'attività mediante l'ausilio di familiari in qualità di collaboratori che, però, non sono presi in considerazione dallo studio di settore, per cui non è possibile dedurre i costi sostenuti.

Gli Architetti precisano, infine, che ci sono delle nuove competenze in materia di pianificazione territoriale e, quindi, per questo e per tutti i motivi sopra esposti raccomandano un'approvazione esclusivamente monitorata.

Il **Presidente** della Commissione interviene per sottoporre a votazione da parte dei membri laici il documento e la relazione letti dal Rag. Regis sul monitoraggio.

Dalla votazione scaturisce – all'unanimità, con la sola astensione della Dott.ssa Elisabetta Frontini – parere favorevole all'approvazione in forma monitorata degli studi professionali e del TAC.

3. Considerazioni relative al settore delle manifatture

3.1 Relazione sullo studio di settore TD04A (evoluzione degli studi di settore SD04B, SD04C ed SD04D)

- 14.11.1 Estrazione di pietre ornamentali;**
- 14.11.2 Estrazione di pietre da costruzione;**
- 14.12.1 Estrazione di pietre da gesso e di anidrite;**
- 14.12.2 Estrazione di pietre per calce e cementi e di dolomite;**
- 14.13.0 Estrazione di ardesia;**
- 14.21.0 Estrazione di ghiaia e sabbia;**
- 14.22.0 Estrazione di argilla e caolino;**
- 14.50.1 Estrazione di pomice e di altri minerali e prodotti di cava (quarzo, quarzite, sabbie silicee, ecc.).**

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TD04A.

Lo studio di settore TD04A costituisce un'evoluzione dei precedenti studi di settore SD04B, SD04C ed SD04D.

Gli studi SD04B e SD04D sono entrati in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 1998, e lo studio SD04C a partire dall'anno 1999.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e non sono state formulate specifiche osservazioni.

3.2 Relazione sullo studio di settore TD04B (evoluzione degli studi di settore SD04A ed SD04E)

- 26.70.1 Segazione e lavorazione delle pietre e del marmo;**
- 26.70.2 Lavorazione artistica del marmo e di altre pietre affini, lavori in mosaico;**
- 26.70.3 Frantumazione di pietre e minerali vari fuori della cava.**

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TD04B.

Lo studio di settore TD04B costituisce un'evoluzione dei precedenti studi di settore SD04A e SD04E, in vigore per la prima volta dal periodo d'imposta 1998.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e non sono state formulate specifiche osservazioni.

3.3 Relazione sugli studi di settore area T.A.C. (Tessile, abbigliamento e calzaturiero)

- **TD06U, evoluzione dello studio di settore SD06U** (in vigore per la prima volta dal periodo d'imposta 1999)

17.54.6 - Fabbricazione di ricami

- **TD07A, evoluzione dello studio di settore SD07A** (in vigore per la prima volta dal periodo d'imposta 1999)

17.71.0 - Fabbricazione di articoli di calzetteria

- **TD07B, evoluzione degli studi di settore SD07B/C/D/E/F/G** (in vigore per la prima volta dal periodo d'imposta 1999)

17.72.0 - Fabbricazione di pullover, cardigan ed altri articoli simili a maglia;

18.21.0 - Confezione di indumenti da lavoro;

18.22.A - Confezione di abbigliamento esterno;

18.22.B - Confezione di altri indumenti esterni realizzati con tessuti lavorati a maglia;

18.23.A - Confezione di biancheria intima, corsetteria;

18.23.B - Confezione di maglieria intima;

18.24.2 - Confezione di abbigliamento o indumenti particolari;

18.24.3 - Lavorazioni collegate all'industria dell'abbigliamento;

18.24.A - Confezione di cappelli;

18.24.B - Confezioni varie e accessori per l'abbigliamento;

18.24.C - Confezione di altri articoli e accessori lavorati a maglia.

- **TD08U, evoluzione dello studio di settore SD08U** (in vigore per la prima volta dal periodo d'imposta 1998)

19.30.1 - Fabbricazione di calzature non in gomma;

19.30.2 - Fabbricazione di parti e accessori per calzature non in gomma;

19.30.3 - Fabbricazione di calzature, soles e tacchi in gomma e plastica.

- **TD10B, evoluzione dello studio di settore SD10B** (in vigore per la prima volta dal periodo d'imposta 1999)

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

PROBLEMATICHE GENERALI DEL COMPARTO PRODUTTIVO TESSILE, ABBIGLIAMENTO E CALZATURE

Nella seduta del 16 febbraio 2004, oltre ad aver validato un nuovo gruppo di studi relativi al comparto manifatturiero, la Commissione aveva anche espresso la necessità di proseguire l'attività di approfondimento di alcuni studi già in vigore, relativi alle attività dell'area c.d. "TAC" (tessile, abbigliamento e calzature) per i quali appariva urgente procedere alla loro evoluzione in tempi brevi.

La finalità di tale approfondimento è stata quella di cogliere meglio i profondi cambiamenti strutturali e le modifiche organizzative in atto nei settori in esame, ma soprattutto di valutare la situazione di crisi economica che ha investito negli ultimi 3-4 anni le attività interessate da questi studi.

In particolare, l'obiettivo fissato è stato quello di evidenziare le aree di crisi del sistema Tessile, non solo valutando il diverso grado di intensità con cui la crisi si è manifestata tra le diverse aree di specializzazione produttiva a livello territoriale, ma anche verificando se i diversi modelli organizzativi di impresa hanno subito in ugual misura le difficoltà del mercato, o se, viceversa, alcuni di essi sono riusciti a riorganizzarsi e contrastare meglio di altri la congiuntura negativa.

A tal fine, nel corso del 2004, sono state predisposte apposite analisi utilizzando la Banca Dati degli Studi di Settore, per esaminare l'andamento del comparto nel periodo 1999-2002, sia a livello territoriale che di singolo modello organizzativo.

In questa fase l'Agenzia si è avvalsa anche dei rapporti di monitoraggio relativi ai settori merceologici dell'industria tessile, di fabbricazione della maglieria e della produzione di calzature elaborati dalla rete degli esperti di settore, che hanno costituito utili indicazioni sulla situazione e sulle prospettive economiche dei comparti stessi.

Inoltre, dalle analisi economiche condotte sul comparto economico in argomento, dall'esame dei prototipi e dalle osservazioni delle Associazioni professionali che hanno fornito un contributo necessario per l'elaborazione dei nuovi studi di settore, sono emerse le seguenti criticità:

➤ il massiccio fenomeno della globalizzazione e della delocalizzazione dei fattori produttivi, attuata soprattutto ad opera di grandi imprese nell'Europa dell'Est e nell'Estremo Oriente (cfr. Cina), sta provocando da qualche anno una forte crisi strutturale nell'intero comparto in esame;

➤ di conseguenza, moltissime aziende medio-piccole, caratterizzate da una struttura tipicamente familiare e artigianale, specializzate nelle lavorazioni effettuate in conto terzi, vengono progressivamente espulse dal mercato italiano;

➤ alla progressiva sparizione di un numero rilevante di imprese contribuisce anche il fenomeno della liberalizzazione dei mercati, che ha aperto la strada all'export cinese di volumi di produzione ingentissimi, a prezzi più competitivi cui vengono vendute le merci importate da quei paesi;

➤ aziende italiane del settore, per fronteggiare la concorrenza dei paesi emergenti, tendono a ridurre i prezzi di vendita, conseguendo margini di guadagno inferiori rispetto al passato, senza però poter, corrispondentemente, contenere i costi di produzione;

➤ ne discende, quindi, che l'intero comparto economico in commento risulta caratterizzato da una forte variabilità delle tariffe applicate per le lavorazioni svolte in particolare dai contoterzisti. Conseguentemente, tale volatilità assume spesso per questi ultimi effetti pesanti poiché li costringe ad accettare commesse di lavorazione a prezzi sempre più bassi;

➤ può inoltre verificarsi il caso in cui, fermo restando un dato valore dei beni strumentali, i ricavi stimati dalle aziende del settore risultino invariati, sia nel caso in cui le imprese lavorino a pieno regime, sia nel caso in cui invece lavorino con attività ridotta al minimo;

➤ il contesto imprenditoriale è fortemente caratterizzato dalla presenza di ditte individuali e imprese familiari il cui titolare, nella maggior parte dei casi, è prossimo all'età pensionabile. Fermo restando l'attuale e perdurante situazione di crisi in cui versa l'intero settore, ci

si può ragionevolmente aspettare che non ci sarà ricambio generazionale, con conseguenze in termini di progressiva sparizione del settore “moda” dal sistema economico italiano;

➤ in questi ultimi anni le imprese hanno lavorato a ritmi ridotti, con un ricorso sempre maggiore alle ore di cassa integrazione. Il personale ed i macchinari non vengono utilizzati con la stessa intensità e produttività degli anni precedenti. Tuttavia, di fronte alla contrazione della produzione, non sempre le imprese riescono a ridurre in ugual misura il costo del personale ed il costo delle spese generali, almeno nel breve periodo;

➤ nell’ambito delle attività manifatturiere, il valore dei beni strumentali assume una rilevante incidenza nella funzione di ricavo, in particolare per le imprese che lavorano in conto terzi; le Associazioni hanno più volte richiesto, inoltre, anche in sede di esame del prototipo, di utilizzare la variabile “Valore dei beni strumentali” cercando di cogliere l’effetto economico collegato al grado di utilizzo effettivo degli impianti.

La FEDERMODA CNA- Tessile Abbigliamento, con nota del 5 novembre 2004, ha espresso le seguenti osservazioni:

1) in merito all’introduzione di un correttivo congiunturale, utilizzato nella funzione di ricavo di tutti gli studi in esame, è stato evidenziato come le imprese non possano beneficiare di tale correttivo ogniqualvolta non ci sia corrispondenza tra riduzione dei ricavi e contestuale riduzione dei consumi energetici. Infatti, se fino ad alcuni anni fa con l’utilizzo nelle tessiture dei telai meccanici, il consumo di energia elettrica corrispondeva effettivamente ad un certo numero di ore di produzione, oggi invece, con l’introduzione sul mercato di nuovi macchinari elettronici sempre più sofisticati, si debbono comunque sostenere consumi fissi di energia dovuti alla necessità di mantenere aria compressa per i movimenti extra meccanici, stand by dei beni strumentali anche a telaio fermo, climatizzazione dei laboratori, ecc..

Questo fatto può comportare un aumento del consumo di energia senza un corrispondente aumento della produzione. In alcuni casi il 40% dei consumi è dovuto a consumi fissi indipendenti dal volume della produzione. Inoltre, in periodi di contrazione della produzione, alcune lavorazioni che eventualmente vengono affidate a terzi, vengono riportate all’interno dell’azienda, con conseguente aumento dei consumi non compensato da un altrettanto aumento del volume della produzione; in questi casi la possibilità per l’impresa di accedere al correttivo congiunturale rischia di essere vanificata. Tali circostanze andrebbero evidenziate nella circolare annuale esplicativa dei nuovi studi di settore;

2) l’aumento dei consumi può inoltre derivare da un miglioramento qualitativo della produzione che necessita spesso di una maggiore lavorazione. Le imprese che producono per conto terzi non sempre riescono a trasferire gli effetti dei maggiori consumi effettuati sul committente, e quindi, dei maggiori costi sostenuti, ciò a causa dell’elevata concorrenza che si è sviluppata tra le imprese del settore, delle strategie di delocalizzazione delle imprese di maggiori dimensioni;

3) le imprese produttrici di calzature, in fase di congiuntura sfavorevole, tendono ad internalizzare fasi produttive che normalmente vengono affidate a terze imprese. Ciò naturalmente comporta un aumento dei consumi energetici interni che impediscono di usufruire del correttivo congiunturale, proprio nel momento in cui sarebbe necessario potervi fare ricorso;

4) i prototipi dei nuovi studi non sempre sono apparsi in grado di dare risposte adeguate riguardo l’andamento tariffario dei compensi di lavorazione (o “tariffe”). Infatti, a causa della concorrenza sempre più forte dei paesi in via di sviluppo e di quella proveniente dalle aziende irregolari, si sta verificando una continua e generalizzata diminuzione dei compensi di lavorazione.

Questa circostanza determina – in particolare per alcune fasi della filiera produttiva della maglieria – una difficoltà a raggiungere valori di ricavi adeguati agli studi di settore;

5) è necessario monitorare costantemente l'andamento degli studi in modo che, annualmente, sia possibile attuarne la manutenzione;

6) tra le altre istanze avanzate dall'Associazione all'Agenzia, è stata riproposta quella di invitare gli uffici locali, in sede di svolgimento dell'attività di accertamento, a considerare "congrui" non soltanto i contribuenti che dichiarano ricavi in linea con il ricavo puntuale stimato dallo studio, ma anche i soggetti che si collocano all'interno dell'intervallo c.d. di confidenza, per quanto riguarda i ricavi dichiarati ai fini degli studi di settore;

7) per la particolare congiuntura sfavorevole che attraversa l'intero comparto, si ritiene che gli Osservatori Provinciali, grazie ad una diretta conoscenza del territorio e delle realtà economiche locali, possano comprendere a fondo i fenomeni in atto, e per questo motivo viene chiesto il potenziamento dei poteri di indirizzo attribuiti a tali organismi, anche con riguardo alle attività svolte dagli Uffici locali dell'Agenzia nei confronti delle imprese operanti nel comparto;

8) è stato valutato negativamente l'orientamento a mantenere – in particolare per i terzisti - il valore dei beni strumentali a "costo storico o a libro cespiti". La produttività di un'azienda non è data dal macchinario disponibile ma dalla capacità di know how e di flessibilità che essa risulta capace di mettere in essere. Molto spesso l'utilizzo dei beni strumentali non è totale in quanto influenzato dal fattore moda, dall'entità dei lotti, dalla varietà del campionario; inoltre appare opportuno valutare sempre il livello di obsolescenza dei macchinari ed il loro grado di efficienza e di apporto produttivo. Viene chiesto inoltre di introdurre sugli studi un correttivo legato all'anzianità del bene, che tenga conto, quindi, della diminuita capacità produttiva del macchinario, o di considerare il valore residuo anziché quello d'acquisto;

9) viene sottolineato infine la necessità di porre grande attenzione nei confronti di quei soggetti titolari d'impresa prossimi all'età pensionabile, o che sono titolari di attività marginali svolte abitualmente da donne in forma individuale. In questi casi la redditività diventa residuale e spesso integrativa del reddito familiare. Occorre inoltre tenere in considerazione come la voce "acquisti di servizi" sia da ritenersi un costo fisso non legato ai ricavi.

La Confartigianato Federazione Nazionale della Moda, con nota n. 163 del 9 febbraio 2005, pur rilevando, in particolare per lo studio TD06U, che "*...fatti i debiti aggiustamenti tecnici per la congiuntura, lo strumento pare sia stato tarato bene....*", ha formulato le seguenti osservazioni:

"Questa premessa deve essere considerata parte integrante del parere stesso e causa fondante delle conclusioni alle quali siamo arrivati.

Intanto vogliamo ricordare il rilievo strategico per il nostro sistema paese del comparto moda in Italia e per farlo basterà evidenziare un solo dato: il flusso delle esportazioni assicura un surplus nel commercio estero di circa 13,4 mld di Euro, che compensa in larga misura il deficit nazionale in ambito energetico ed agricolo.

Le fitte reti di relazioni tra imprese, spesso dislocate in distretti specializzati, sono diventate casi di studio presso le maggiori università e business school mondiali, in quanto modello di organizzazione industriale di successo.

I distretti industriali rappresentano strutture produttive particolari, che fondono soluzioni tecniche ed organizzative avanzate con la tradizione artigiana che funge da eccezionale trampolino

di lancio per la creatività, consentendo la rapida produzione di prototipi, di piccoli lotti e di un'infinità di varianti del prodotto base.

In alcuni di questi distretti l'industria del TAC è un elemento fondamentale delle relazioni sociali e della cultura locale.

Il tema assume in diverse regioni italiane, dove l'economia locale è principalmente basata sui distretti produttivi del TAC, una dimensione davvero considerevole.

Negli ultimi anni, al perdurare di un clima congiunturale sfavorevole, le cui origini sono da rintracciarsi nella sostanziale incertezza e sfiducia che da tempo pervade i mercati internazionali, si sono aggiunte alcune tendenze di fondo, che potremmo definire "interne" al sistema moda nella sua accezione più ampia, comprendente i settori tessile, abbigliamento, calzature e quello degli accessori, ivi compresa l'occhialeria, le quali, nel mutare il loro contesto competitivo di riferimento, finiscono con l'incidere profondamente sulla reale capacità delle imprese di mantenere saldi i propri margini operativi.

In effetti, fenomeni quali:

✓ *il crescente grado di concentrazione nei settori tanto a monte, fornitori di materie prime, quanto a valle della filiera, la distribuzione, e quindi la progressiva riduzione del numero di fornitori e clienti con conseguente perdita di capacità contrattuale delle imprese del comparto;*

✓ *il mutato atteggiamento dei consumatori nei confronti del prodotto moda per il quale si registra l'ulteriore rafforzamento dell'immagine legata al marchio aziendale e il conseguente allentamento della forza implicita del made in Italy;*

✓ *il crescente grado di apertura dei mercati, ultimo il venir meno dallo scorso 1° gennaio dei contingenti alle importazioni previsti dall'Accordo Multifibre, che favorisce il continuo ingresso di nuovi competitori, sempre più agguerriti, operanti spesso in "dumping";*

✓ *l'ingresso di paesi di nuova industrializzazione all'interno della U.E. dove però i livelli salariali sono decisamente inferiori a quelli italiani, con il rischio concreto di una "delocalizzazione" all'interno dell'Europa ed il conseguente smantellamento dell'industria di questo settore in Italia;*

✓ *la scarsa incisività di politiche di tutela dei prodotti fatti in Italia con il conseguente impoverimento del tessuto produttivo;*

rendono di fatto inefficaci le strategie che gli imprenditori cercano di attuare per difendere quote di mercato e cercare di mantenere margini operativi sufficienti alla sopravvivenza stessa del sistema.

L'attuale situazione di estrema difficoltà del settore costringe alla cessazione numerose imprese e sta distruggendo progressivamente la capacità produttiva nazionale. Anche tutta la rete "sistema" di relazioni del settore a livello nazionale ed internazionale sta subendo contraccolpi pesanti e tali da rendere critica anche la mera sopravvivenza del settore stesso nel prossimo futuro.

Quanto sopra enunciato trova, purtroppo, piena conferma e legittimità nella "Comunicazione della Commissione al Consiglio, al Parlamento europeo, al Comitato economico e sociale europeo e al Comitato delle Regioni" predisposto dalla Commissione Europea lo scorso 29 ottobre (COM 2003 649 definitivo) e sul quale il 21 gennaio 2004 c'è stata la consultazione delle categorie.

Il documento afferma:

“Il biennio 2001-2002 è stato assai difficile per il settore tessile e dell'abbigliamento, dal momento che si è osservato un notevole calo della produzione (-8,7%) e del livello occupazionale (-8,4%). Il settore tessile e dell'abbigliamento in Europa ha subito negli ultimi anni una serie di trasformazioni radicali, dovute all'effetto combinato dei cambiamenti tecnologici, dell'andamento dei diversi costi di produzione e dell'emergere di concorrenti importanti a livello internazionale. Con tutta probabilità la situazione continuerà a registrare simili mutamenti anche nel prossimo, prevedibile futuro, e la definitiva eliminazione a partire dal 1° gennaio 2005 del sistema dei contingenti all'importazione, rimasto in vigore negli ultimi quarant'anni, comporterà un ulteriore aumento della concorrenza dai paesi terzi. In risposta alle precedenti sfide competitive, l'industria europea tessile e dell'abbigliamento ha intrapreso un lungo processo di ristrutturazione, di modernizzazione e di innovazione tecnologica. Le imprese hanno migliorato la loro competitività riducendo in misura sostanziale o cessando del tutto la produzione in serie e di pronto moda semplice I servizi della Commissione hanno avviato uno studio per esaminare in maniera dettagliata l'impatto dell'eliminazione dei contingenti nell'Unione europea. Lo studio comporta un'analisi dei tipi specifici di prodotto maggiormente a rischio, delle ripercussioni derivanti dall'abolizione dei contingenti sulla produzione e sull'occupazione nell'UE allargata, e infine del probabile impatto su singole regioni dipendenti dall'industria tessile e dell'abbigliamento. È plausibile che l'impatto sarà più forte in alcune regioni con un'elevatissima concentrazione di produzione di tessili e di abbigliamento, e che si potranno registrare ripercussioni negative tanto sulle regioni dell'Unione in cui è già in atto una crisi economica quanto sui lavoratori meno qualificati e sulla numerosa forza lavoro femminile occupata nella confezione di indumenti.”

La situazione dell'interno comparto del Tessile Abbigliamento Calzature è molto delicata e l'organizzazione produttiva, così come oggi la conosciamo, è destinata a mutare radicalmente nei prossimi anni.

La situazione non permette ulteriori perdite di tempo, è necessario mettere in atto ogni forma di supporto che le varie istituzioni sono in grado di sostenere. In questo senso è fondamentale che gli studi di settore non penalizzino ulteriormente il comparto.

La categoria più volte ha richiesto il riconoscimento dello “STATO DI CRISI DEL SETTORE”. In modo tale da prendere provvedimenti per i rinvii di tutte le scadenze fiscali e contributive e misure per permettere il posticipo delle scadenze di mutuo e/o leasing accessi per investimenti.

A fronte di questa premessa che inquadra con puntualità la situazione generale in cui il TAC si sta venendo a trovare a causa degli effetti di quanto sopra riportato, ed in particolare in riferimento alla condizione delle piccole imprese artigiane, specie di sub forniture, che hanno visto ridurre i propri ricavi anche oltre il 50% rispetto ad annate già, di per se, non positive, Confartigianato Federazione Nazionale della Moda, manifesta la sua preoccupazione in merito all'impatto che gli studi di settore potranno avere su un comparto già debole, se non interverranno novità sostanziali atte a mitigare gli effetti della loro applicazione.

A tale proposito, la scrivente, dopo aver partecipato alle riunioni per l'analisi dei prototipi di studio, prende atto con favore degli sforzi effettuati dall'Agenzia delle entrate e dalla Sose per cogliere la grave crisi congiunturale che il comparto sta vivendo.

Tale apprezzamento però non ci esime da evidenziare alcuni aspetti che riteniamo fondamentali per un giudizio finale sulla manutenzione.

In particolare vorremmo porre l'attenzione sui seguenti punti:

“CORRETTIVO CONGIUNTURALE”, costruito come rapporto tra i consumi di energia elettrica dell'anno di applicazione dello studio e i consumi relativi all'anno base. Il correttivo entra in funzione se i consumi di energia elettrica ed i ricavi diminuiscono contemporaneamente nell'anno di applicazione dello studio rispetto all'anno cui fanno riferimento i dati utilizzati per la costruzione dello studio di settore;

L'effetto dei correttivi introdotti dovrebbe essere quello di rendere lo strumento più sensibile alle fluttuazioni economiche e congiunturali consentendo una maggior rispondenza dello studio alle dinamiche aziendali.

Purtroppo però il correttivo congiunturale entra in funzione solo quando si riduce il consumo di energia elettrica.

Si verificano infatti circostanze che possono non comportare una riduzione dei consumi energetici come sotto elencato:

- Il consumo di energia elettrica nel comparto dell'abbigliamento e della maglieria ha una incidenza rispetto alla manodopera impiegata nettamente inferiore ad altri settori, tale da essere ritenuta altamente "instabile" sotto il profilo statistico. Alcune piccole variabili nel ciclo produttivo o nell'organizzazione produttiva possono far cambiare positivamente o negativamente tale consumo.*

Un esempio è l'utilizzo di un macchinario diverso con più alti consumi a produttività inferiore, come macchine di finezza diversa in maglieria.

- Spesso in situazioni congiunturali sfavorevoli i lotti da lavorare si riducono in termini quantitativi e diventano difficili in termini qualitativi. In tale situazione i tempi di approntamento dei macchinari diventano più frequenti e lunghi, e spesso è necessario apportare le regolazioni a macchina accesa, consumando energia ma non producendo.*

- Inoltre, molte imprese committenti in momenti di crisi, riducono le lavorazioni affidate a terzi ed "internalizzano" alcune fasi di produzione o lavorazione: in tal caso, si verifica un incremento del consumo di energia elettrica, ma rimangono stazionari o addirittura diminuiscono i ricavi rispetto all'anno base e non scatta, quindi, il correttivo congiunturale.*

In riferimento a quanto sopra, si ritiene che tramite circolare ministeriale debba essere sottolineato che la mancata "operatività" del correttivo congiunturale, cioè in presenza di diminuzione di fatturato ed aumento di consumi energetici, può derivare da investimenti in macchinari di nuova generazione, potenzialmente superiori a quelli precedenti in termini di produttività, ma più "onerosi" in termini di consumi, con particolare attenzione al fatto che la riduzione dei consumi energetici, pur costituendo un potenziale ed utile indicatore di una crisi di settore, in alcune situazioni non appare in grado di cogliere la reale difficoltà economica in cui l'impresa si trova;

"VALORE DEI BENI STRUMENTALI", costruito come rapporto tra i consumi di energia elettrica ed il valore dei beni strumentali. Esprime i diversi livelli di utilizzo della capacità produttiva degli impianti. A tale proposito, pur apprezzando il lavoro svolto dalla Sose, suddivisione della voce in due parti, una fissa ed una variabile, che ha ridotto la loro incidenza sulla funzione di ricavo e clusterizzazione del rendimento dei macchinari per ogni cluster, continuiamo a valutare negativamente l'orientamento a mantenere, in particolare per i terzisti, il valore "costo storico o a libro cespiti" nel calcolo per la determinazione del fatturato teorico. Oramai è confermato da ogni e qualsivoglia indagine che la produttività di un'azienda non è data dal macchinario disponibile ma dalla capacità di know how e di flessibilità che essa è capace di mettere in essere;

"APPORTO DI LAVORO DEL PERSONALE NON DIPENDENTE" per il quale, ora, la percentuale di lavoro prestato incide in maniera significativa e consente di misurare in modo più adeguato il contributo, in termini lavorativi, del personale non dipendente, incluso quello senza occupazione prevalente;

"INTERVALLO DI CONFIDENZA": occorre rendere "legalmente efficace" l'intervallo di confidenza, in modo che le imprese, in esso ricadenti, non debbano subire l'accertamento automatico da parte degli uffici periferici dell'Agenzia delle Entrate;

"COMPENSI DI LAVORAZIONE": sempre attraverso una specifica circolare del ministero dell'Economia, si deve porre la massima attenzione alla questione "andamento compensi di lavorazione";

“DISTRIBUZIONE VENTILICA”: si apprezza l’evoluzione delle distribuzioni ventiliche degli indicatori di coerenza consistente nella loro suddivisione non solo per forma giuridica, Persone Fisiche, Persone Giuridiche, ma anche sulla base della loro struttura e dimensione, imprese con o senza dipendenti;

“OSSERVATORI PROVINCIALI STUDI DI SETTORE”: per il particolare momento che attraversa il TAC si ritiene che solo una diretta conoscenza del territorio possa comprendere i fenomeni complessivi che, dal punto di vista “andamento di un settore economico”, in esso si verificano. Per questo auspichiamo l’assegnazione di un potere di indirizzo forte agli Osservatori Provinciali sugli studi di settore, anche con riguardo all’approccio dell’Ufficio periferico verso le imprese operanti nel comparto in sede di contenzioso.

In questa situazione a nostro parere emerge chiaramente, anche a seguito degli esempi analizzati, la difficoltà a “fotografare adeguatamente” il reale stato del settore e addirittura la non capacità dello studio di cogliere la realtà economica delle imprese meno strutturate operanti sia nel calzaturiero che nell’abbigliamento.

Il superamento dei vecchi studi di settore del comparto del TAC, anche in ragione della loro incapacità di cogliere gli andamenti congiunturali, è quanto mai necessario.

La categoria, rappresentando la difficoltà di fornire una compiuta valutazione, anche in relazione all’estrema varietà dei soggetti coinvolti, ai diversi modelli organizzativi e ambiti territoriali, ritiene indispensabile, alla luce dei risultati che scaturiranno dall’applicazione, per l’anno 2004, dei nuovi studi, richiedere un forte impegno dell’Amministrazione finanziaria affinché si apra un confronto al fine di analizzare i risultati che scaturiranno dallo studio. In pratica, per Confartigianato Federazione Nazionale della Moda i nuovi studi dovrebbero essere considerati sperimentali proprio in ragione delle novità introdotte e del futuro estremamente incerto dell’intero comparto. E’ auspicabile inoltre che lo studio venga costantemente monitorato, in modo che sia possibile attuare una forma di manutenzione annuale, senza dover attendere quella quadriennale, in grado di intervenire in tempo stretti con eventuali correttivi.

E’ auspicabile, per evitare defatiganti contenziosi, valorizzare i risultati compresi all’interno dell’intervallo di confidenza, in considerazione proprio di quella necessaria sperimentale che, di fatto, dovrebbe essere riconosciuta a questi studi.

Si ritiene, inoltre, indispensabile che vengano impartite disposizioni agli uffici locali dell’Agenzia delle entrate finalizzate a:

- valorizzare, almeno per il primo anno di applicazione dei nuovi studi, i risultati compresi nell’intervallo di confidenza;

- raccomandare in circolare, il riconoscimento della validità di qualsiasi criterio utilizzato, purché permetta una ricostruzione, seppur approssimata ma significativa, del dato relativo ai consumi energetici, considerata la difficoltà oggettiva nel reperimento del medesimo, specie in relazione all’anno 2001;

- riconfermare la validità di quanto esplicitato nella circolare n. 121/E/1999 in relazione alle tariffe applicate cercando di valorizzare ulteriormente tale elemento.

E’, inoltre, necessario che l’Agenzia delle entrate, nel dettare istruzioni operative agli uffici periferici, manifesti a questi ultimi un forte invito affinché in sede di contraddittorio si tenga conto di tutti gli elementi, interni ed esterni all’azienda, che possono influire sulla situazione economica dell’impresa.

Pertanto, pur ribadendo l’apprezzamento per il lavoro svolto dall’Agenzia delle entrate e dalla Sose nonché per la collaborazione accordataci, riteniamo che gli studi in oggetto non siano in grado di cogliere il negativo andamento congiunturale del comparto.”

L’Unione Industriale Pratese, con nota del 7 febbraio 2005, per quanto riguarda lo studio di settore TD07B, ha formulato le seguenti osservazioni:

“Al termine di una serie di riunioni, nel corso del quale abbiamo avuto modo di valutare il prototipo dello Studio TD07B messo a punto dalla SO.SE., desideriamo formulare alcune osservazioni.

Consideriamo apprezzabile lo sforzo effettuato da parte dei tecnici per rendere lo studio in grado di cogliere i mutamenti verificatisi nella congiuntura del settore rispetto all'anno 2001, periodo di riferimento per l'acquisizione dei dati utilizzati per la costruzione dello studio. In particolare valutiamo positivamente sia l'indicatore introdotto per determinare il diverso utilizzo della capacità produttiva, sia il correttivo congiunturale. Valutiamo inoltre in modo complessivamente positivo la suddivisione per Cluster effettuata dallo studio.

Permangono tuttavia alcuni timori rispetto ad uno studio che utilizza dati rilevati in un periodo ancora positivo per il settore. L'evoluzione negativa di questo comparto è stata quanto mai repentina e profonda, a titolo esemplificativo si segnala che le esportazioni del settore maglieria nel distretto pratese nel periodo 2001-2004 si sono pressoché dimezzate.

Le preoccupazioni sul perdurare delle difficoltà del settore e sulla conseguente capacità dello studio di rilevare i mutamenti in atto nelle imprese, ci inducono quindi a richiedere:

a) una verifica con la commissione degli esperti dei risultati che emergeranno dall'applicazione dello studio all'anno 2004;

b) la rilevazione già con i modelli per gli studi di settore allegati ad Unico2005, di informazioni utili a monitorare l'evoluzione dello stato di difficoltà del comparto;

c) il riesame delle modalità di applicazione dello studio in funzione dei risultati delle rilevazioni suddette.

In conclusione esprimiamo parere favorevole alla validazione dello studio TD07B, condizionando tuttavia tale giudizio positivo all'accoglimento di quanto richiesto ai punti a); b); c).

Con l'occasione desideriamo inoltre ribadire la necessità di introdurre, nella versione dello Studio SD13U (finissaggio dei tessili) allegata alla prossima dichiarazione dei redditi, sia l'indicatore dell'utilizzo della capacità produttiva, basato sui consumi in kwh di energia elettrica, sia il correttivo congiunturale. Il finissaggio è infatti parte essenziale del ciclo produttivo tessile e lo studio ad esso relativo è stato realizzato acquisendo i dati nell'anno 2000, l'ultimo positivo prima di una crisi progressiva ed al momento ininterrotta. E' del tutto evidente che in assenza di correttivi che incidano quantomeno sul peso delle variabili strutturali lo studio rischia di fornire indicazioni irreali”.

La Federazione Industriali Tessilivari e Cappello, con nota del 5 novembre 2004, per quanto riguarda lo studio di settore TD07B, ha formulato le seguenti osservazioni:

1. per i produttori di cappelli è emersa una generalizzata situazione di incoerenza per quanto riguarda l'indice di durata delle scorte;

2. tale indice, infatti, presenta in genere per l'industria del cappello dei valori molto alti, i quali possono comportare una scarsa rotazione di magazzino e quindi una situazione di incoerenza;

3. le aziende del cappello presentano indici di rotazione delle scorte che raggiungono anche valori di 300 giorni;

4. in relazione a quanto sopra, è stato sottolineato come la presenza di un magazzino di materie prime e semilavorati molto alto e che si rinnova lentamente costituisca proprio una peculiarità delle aziende produttrici di cappelli.

Tale situazione è dovuta a vari fattori, tipici di tale produzione manifatturiera:

- la difficile reperibilità di alcune materie prime e semilavorati, che provengono in maniera via via sempre crescente dalla Cina, da Taiwan, dalla Corea, dall'Ecuador, dal Brasile;
- gli alti costi connessi al trasporto di tali materie, che obbligano gli operatori ad acquistare in larghi quantitativi, per saturare la capacità dei container affittati ed economizzare gli acquisti;
- l'alto rischio Paese legato alle Nazioni fornitrici, che induce le aziende ad approvvigionarsi con sei/otto mesi di anticipo, per cautelarsi da una serie di problematiche che potrebbero insorgere durante la fase della fornitura;
- la quasi completa riutilizzabilità delle materie prime per le stagioni successive, che non porta le aziende a grossi rischi di immobilizzo finanziario se detengono delle rimanenze di magazzino molto alte;
- molti cappellifici hanno infatti delle scorte che si rinnovano lentamente perché da diversi anni detengono in magazzino materie (ad. esempio il semilavorato "cloche di paglia") che non vengono trasformate in prodotti finiti in quanto il mercato finale di tale produzioni è praticamente bloccato;
- un altro elemento evidente della crisi che sta soffrendo il settore della produzione del cappello, è dimostrato dal fatto che in una forte percentuale di casi esaminati a Roma il 18/10/04 nel prototipo di studio di settore TD07B, è scattato il correttivo congiunturale legato ai beni strumentali, il quale indica con buona approssimazione che le aziende del cappello sono in larga parte sovradimensionate rispetto ai consumi di energia elettrica, cioè risultano dotate di macchinari che sottoutilizzano. Ciò, naturalmente, non è dovuto ad imperizia degli imprenditori del cappello, ma ad una recessione generalizzata del settore che comporta delle commesse inferiori rispetto agli anni passati;
- a ciò si deve aggiungere che il singolo prodotto ha, in genere, un valore aggiunto molto basso ed il rendimento per addetto negli anni sta progressivamente scendendo, in quanto la carenza di manodopera locale sta comportando la crescente assunzione di addetti extracomunitari, che non sono dotati dell'esperienza necessaria nelle lavorazioni più significative del cappello, quali la cucitura, l'orlatura la stiratura e la confezione.

In base a quanto esposto sopra, viene chiesto di non considerare l'indice di rotazione del magazzino ai fini della valutazione della coerenza delle aziende produttrici di cappelli, in quanto non significativo.

Con e-mail del 28 ottobre 2004, l'ANCI - Associazione nazionale calzaturifici, - ha formulato, tra le altre, alcune considerazioni in merito allo studio di settore TD08U, ed in particolare ha ravvisato l'opportunità di introdurre dei "correttivi di settore" che tengano conto dell'andamento di mercato per ciascun comparto produttivo, e che prevedano delle "tendenze medie" da utilizzare annualmente in modo da compensare l'inflazione che determina comunque aumento dei ricavi. I correttivi che chiede di introdurre potrebbero essere l'inflazione stessa, l'andamento delle esportazioni, l'andamento dei prezzi medi, le importazioni. Tali fattori, unitamente ad altri, incidono sui volumi d'affari delle aziende calzaturiere.

Con nota del 21 aprile 2004, in merito alla struttura della "cluster analysis" dello studio TD07B, la Confartigianato di Pistoia ha formulato le seguenti osservazioni :

- apprezzamento per l'accorpamento dei sei studi precedentemente in vigore (SD07B/C/D/E/F/G) in un unico studio;
- perplessità sul mancato riscontro di un cluster relativo all'abbigliamento per bambini;
- per quanto riguarda il cluster 20 (tessitura di maglieria calata) è sembrata anomala la composizione media degli addetti: “due, di cui 1 dipendente”. Nella tipologia fotografata dal cluster si riscontrano effettivamente due addetti di cui uno titolare e l'altro collaboratore oppure due soci, mentre è raro riscontrare dipendenti: quindi il cluster evidenzerebbe un'eccezione più che la normalità;
- sempre sul tema degli addetti, vengono espressi dubbi sulla circostanza che di regola si riscontri sempre la presenza di almeno un dipendente e mai la figura del “socio, collaboratore o coadiuvante o del collaboratore familiare”;
- cluster 5 e 44: i due cluster appaiono simili anche se non è chiaro il motivo della mancata specificazione della dotazione di macchinario;
- cluster 14: è stato giudicato singolare che il 65% delle aziende svolga lo stiro con una dotazione media di 1 vaporella ed 1 pressa. Il cluster è stato ritenuto più vicino alla confezione, tenuto conto della dotazione di macchine da cucire. E' rimasto dubbio il significato di “finissaggio” rispetto al quale sarebbe utile una migliore specificazione;
- lo studio in esame contiene, nei diversi cluster, molti termini tecnici – sia con riferimento alle fasi di lavorazione sia ai macchinari . Per questo motivo diverse imprese hanno chiesto di fornire le più ampie informazioni arrivando, ove possibile, ad inserire tra le istruzioni, una sorta di legenda che serva da guida. Infatti, a seconda delle zone, la stessa fase di lavorazione viene “denominata” con terminologia diversa;
- alcuni imprenditori hanno espresso perplessità sulla numerosità di alcuni cluster rispetto ad altri, avanzando la richiesta di avere maggiori informazioni sulla localizzazione delle imprese, specie dei cluster più numerosi;
- infine, sono state riscontrate alcune anomalie tra i codici attività riportati sul questionario utilizzato per la raccolta dei dati e quelli indicati sul frontespizio dello studio TD07B: ad esempio i codici attività 17.73.0, 17.74.0 e 17.75.0 non sono indicati sul nuovo studio.

La CONFARTIGIANATO di Pistoia, con nota del 19-4-2004, ha espresso alcune osservazioni sulla struttura della “cluster analysis” dello studio TD08U, che vengono di seguito riportate:

- perplessità sui cluster 7, 9, 27 e 18 in merito alla consistenza media degli addetti e “all'anomala numerosità” – da 700 ad oltre 1000 aziende – rispetto agli altri raggruppamenti;
- mancanza di un cluster relativo alla fase “stiratura tomaia”;
- assenza di qualsiasi riferimento, nei diversi cluster, della forte presenza di collaboratori familiari.

I cluster 7 e 9 relativi alla “Tranciatura della tomaia e al taglio della tomaia”, nei quali la maggior parte delle aziende della Confartigianato che esercitano tale attività si sono riconosciute, prevedono “ ... *una struttura composta da 3 addetti di cui 1 dipendente*...”: tale previsione non trova riscontro nel distretto calzaturiero Valdinievole.

Come risulta dal rapporto dell'Osservatorio Provinciale sugli Studi di Settore della Provincia di Pistoia, recentemente intervenuto sullo studio SD08, il tessuto imprenditoriale che caratterizza la zona è composto da “*..aziende di piccole dimensione che sono quelle più numerose...*” (oltre il 70% del totale).

Si tratta per lo più di imprese artigiane “...ed il dato “*riferito al costo per lavoro dipendente registra un'incidenza pari a circa il 15-17%...*”, che fa pensare ad un'estrema marginalità di imprese con dipendenti.

Se quest'ultimo dato può confermare che la stragrande maggioranza (oltre il 90% dei casi) di aziende sono senza dipendenti, (composte dal titolare o da questi ed un parente stretto) risulta stridente la differenza con quanto emerge dai citati cluster “ ... una struttura composta da 3 addetti dicui 1 dipendente...”.

E' pertanto auspicabile che in questa sede si tenga conto delle conclusioni del rapporto dell'Osservatorio che, meglio di altri, evidenzia il problema in tutta la sua consistenza: “...come rilevabile dalle tabelle, molti dei soggetti ricadono nei cluster 5 e 14 pur non avendo le caratteristiche del campione ivi rappresentato che è costituito da imprese con un numero di addetti medio pari a tre di cui, almeno uno, è lavoratore dipendente. I soggetti esaminati dall'Osservatorio sono invece imprese con un numero di addetti inferiore e soprattutto sono imprese che non hanno lavoratori dipendenti. E' quindi da ritenere che almeno per questo aspetto il cluster non le rappresenti in modo adeguato”.

Nell'esaminare i cluster nn. 5, 22 e 23, relativi ai suolifici, è stato riscontrato, anche in questo caso, una composizione media di addetti elevata. In particolare il cluster 22 è stato quello nel quale le aziende si sono maggiormente riscontrate, specie con riferimento alle fasi di lavorazione svolte, ai prodotti ottenuti ed alla tipologia di beni strumentali.

Non c'è stato riscontro nel metraggio del laboratorio e in termini di addetti, in quanto il numero medio del cluster risulta di 8 addetti.

Nei cluster 5 e 23 le aziende hanno riscontrato riferimenti molto vicini alla loro attività, più nel cluster 5 che nel 23, ma anche in questi casi il dato sul numero degli addetti risulta sovrastimato, come quello dei mq. di laboratorio.

E' stato rilevato inoltre che per l'attività di stiratura della tomaia, regolarmente mappata dal questionario, non ci sono riferimenti in alcun cluster, né in termini di attività, né in termini di beni strumentali, tranne scarsi accenni nei cluster relativi alla produzione in conto proprio di calzature da donna e da uomo.

Nel distretto calzaturiero della Valdinievole sono attive diverse imprese che svolgono esclusivamente la fase della “stiratura tomaie” tramite l'utilizzo di beni strumentali, quali “banco a mano e la giostra”.

Anche in questo caso la media degli addetti è molto bassa, l'attività è svolta prevalentemente in conto terzi ed i committenti sono principalmente tra due e tre.

Per rispondere in modo sempre più adeguato alle modifiche strutturali e alla crisi economica che la filiera del tessile, dell'abbigliamento e delle calzature sta attraversando già da qualche anno, l'Agenzia ha provveduto ad elaborare nuovi prototipi di studi in grado di intercettare in modo puntuale i mutamenti intervenuti nel comparto.

Pertanto, sono stati adottati alcuni interventi agli studi di settore che li hanno resi più idonei a cogliere gli aspetti di crisi economica che coinvolgono l'intero settore economico del Tessile, Abbigliamento e Calzaturiero.

In particolare, per accogliere alcune istanze avanzate dalle Associazioni sono stati elaborati appositi correttivi per gli studi di settore in esame, che hanno riguardato, tra l'altro:

A) IL PESO DEI BENI STRUMENTALI NELLE FUNZIONI DI RICAVO

Nell'ambito delle attività manifatturiere, il valore dei beni strumentali assume una rilevante incidenza nella funzione di ricavo, in particolare per le imprese che lavorano in conto terzi.

Come già detto, le Associazioni di Categoria hanno più volte sottolineato la necessità di impiegare la variabile “Valore dei beni strumentali” in modo da cogliere l’effetto economico collegato all’effettivo utilizzo degli impianti produttivi.

A tal fine è stato costruito un indicatore in grado di esprimere i diversi livelli di utilizzo della capacità produttiva degli impianti: tale indicatore, calcolato come rapporto tra i consumi di energia elettrica (Kwh) ed il valore dei beni strumentali, consente di ponderare l’effetto della variabile “Valore dei beni strumentali” nella stima dei ricavi, in funzione del grado di utilizzo del bene stesso.

In questo modo, le imprese che dispongono di una dotazione strumentale sottoutilizzata, se presentano un basso valore dell’indicatore, avranno un peso ridotto della variabile “Valore dei beni strumentali”.

Al contrario, le imprese che hanno un più elevato grado di utilizzo della capacità produttiva degli impianti, avranno un contributo più rilevante del “Valore dei beni strumentali” nella determinazione del ricavo stimato.

B) L’INTRODUZIONE DI UN CORRETTIVO CONGIUNTURALE

Occorre premettere che, nella funzione di ricavo, le variabili indipendenti sono costituite da variabili di flusso (costo del venduto, costo per la produzione di servizi, spese per lavoro dipendente, spese per acquisti di servizi) e variabili di stock (valore dei beni strumentali, numero di collaboratori familiari, soci con occupazione prevalente).

Le variabili di flusso seguono solitamente gli andamenti congiunturali: aumentano al crescere dei ricavi, si riducono nel caso di contrazione delle vendite.

Le variabili di stock, per loro natura, invece, possono essere considerate “statiche” (anelastiche) rispetto agli andamenti congiunturali, soprattutto in situazioni di ciclo economico negativo. Per questo motivo il loro peso rimane costante per un periodo di tempo lungo. Nel breve periodo i collaboratori familiari, i soci, i beni strumentali non sono infatti rapidamente “ridimensionabili”.

Nell’ambito del modello di stima dei ricavi, i problemi connessi allo stato di difficoltà del sistema Tessile-Abbigliamento-Calzature, sono stati affrontati anche con l’introduzione di un correttivo cd. “congiunturale”, che viene applicato nel modo seguente:

- i consumi di energia elettrica sono stati assunti come indicatore di ciclo economico;
- l’impresa accede al correttivo se i consumi di energia elettrica ed i ricavi diminuiscono, contemporaneamente, nell’anno di applicazione dello studio rispetto all’anno cui fanno riferimento i dati utilizzati per la costruzione dello studio di settore;
- il correttivo, calcolato come rapporto tra i consumi di energia elettrica dell’anno di applicazione dello studio ed i consumi relativi all’anno base, viene applicato come fattore moltiplicativo alle variabili di stock della funzione di ricavo (il valore dei beni strumentali, il numero di collaboratori familiari, il numero di soci con occupazione prevalente, le superfici di produzione).

Pertanto, l’utilizzo di questo correttivo permette di cogliere il posizionamento della singola impresa nell’effettivo contesto congiunturale di riferimento.

C) L’APPORTO DI LAVORO DA PARTE DEL PERSONALE NON DIPENDENTE

Nelle fasi di elaborazione degli Studi di Settore, l’apporto di lavoro prestato dal personale non dipendente utilizzato nell’impresa, è stato sempre valutato esclusivamente sulla base del numero degli addetti.

Nell’attuale fase di evoluzione, i nuovi studi di settore dell’area delle manifatture sono stati elaborati in modo tale da permettere di pesare l’apporto lavorativo del personale non dipendente con la percentuale di lavoro effettivamente prestato nel processo produttivo.

Nel quadro A dei modelli utilizzati per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, nonché sui questionari, vengono richieste, con riferimento al personale non dipendente, informazioni relative sia al numero di soggetti che alla relativa percentuale

di lavoro prestato.

Tale intervento, introdotto in fase di costruzione dell'indicatore di coerenza "produttività per addetto", consente di misurare in modo più adeguato il contributo, in termini lavorativi, del personale non dipendente, incluso quello senza occupazione prevalente, nella stima della funzione di ricavo.

Di conseguenza, in situazioni di crisi economica in cui l'impresa è costretta a ridurre l'utilizzo dei collaboratori, o in tutti quei casi in cui l'impresa si avvale dell'opera di un solo collaboratore o di più collaboratori in modo parziale, sarà possibile pesare il minor apporto di lavoro prestato che inciderà correttamente nella stima dei risultati di congruità e coerenza.

Dall'esame dei prototipi è risultato che le eventuali diminuzioni dei prezzi praticati non possono essere colte in modo astratto, nè tantomeno creando un meccanismo automatico di riduzione dei ricavi stimati dallo studio. E' risultato invece più idoneo a correggere, sia pure parzialmente, le diverse situazioni esaminate, un correttivo che tiene conto delle effettive riduzioni di produttività e di volume di ricavi, che si verificano spesso in presenza di diminuzioni dei prezzi di vendita dei prodotti.

D'altra parte nel corso delle riunioni, è stato più volte chiesto alle Associazioni intervenute di proporre un "criterio oggettivo" per valutare concretamente l'impatto della diminuzione dei compensi di lavorazione sulla funzione di ricavo. Le stesse Associazioni hanno dovuto convenire con l'Agenzia circa l'impraticabilità di operare riduzioni automatiche dei ricavi in funzione delle citate riduzioni di prezzi. E' stato peraltro ribadito che nella circolare annuale sugli studi di settore che saranno applicati dal periodo d'imposta 2004, verrà richiamata in particolar modo l'attenzione degli uffici locali, nello svolgimento delle attività di accertamento, sul problema della diminuzione dei compensi di lavorazione per tutti gli studi dell'area TAC;

Per quanto invece riguarda la richiesta di monitorare costantemente l'andamento economico del comparto al fine di avviare un'evoluzione annuale degli studi della T.A.C., l'Agenzia sarà impegnata, attraverso una pianificazione annuale, a procedere ad una tempestiva revisione degli studi di settore che presentano particolari criticità nell'applicazione.

Sulla possibilità di considerare congrui i soggetti che si collocano all'interno dell'intervallo c.d. di confidenza, allo stato attuale l'Agenzia non ritiene che ci siano motivazioni tali da giustificare una modifica dei criteri di accertamento in materia di studi di settore.

In particolare è stato sottolineato che, con circolari nn. 110/E del 21 maggio 1999 e 148/E del 5-7-1999, i contribuenti che si avvalgono della possibilità di adeguare i propri ricavi alle risultanze della applicazione degli studi di settore in sede di dichiarazione dei redditi, devono effettuare l'adeguamento tenendo conto del valore che nella applicazione GERICO viene indicato quale ricavo di riferimento puntuale. Ai contribuenti che ritengono ve ne sia motivo è, peraltro, consentito collocarsi, anche in caso di adeguamento, all'interno dell'intervallo di confidenza e quindi anche al livello del ricavo minimo.

In sede di controllo della applicazione degli studi di settore l'amministrazione finanziaria:

a) nel primo caso, considererà corretta la posizione del contribuente e potrà procedere ad accertamento sulla base degli studi di settore solo nei casi in cui, sulla base di elementi documentali, sarà in grado di rettificare i dati presi a base per l'applicazione degli studi di settore;

b) in caso di adeguamento all'interno dell'intervallo tra ricavo minimo e ricavo congruo, fermo restando che si tratta, comunque, di un ricavo "possibile", potrà verificare e quindi chiedere al contribuente di giustificare per quali motivi abbia ritenuto di adeguarsi ad un livello di ricavi inferiore a quello di riferimento puntuale.

Sul punto relativo al potenziamento dei poteri d'indirizzo degli Osservatori Provinciali, l'Agenzia ha fatto presente che alle riunioni di presentazione dei prototipi degli studi di settore hanno partecipato gli Osservatori di Prato, Firenze e Pistoia. La loro presenza si è caratterizzata per il contributo fornito per l'elaborazione dei prototipi attraverso la raccolta di dati, relazioni sull'andamento economico e sulle prospettive dei diversi distretti nei quali sono maggiormente presenti le imprese del settore (Toscana); d'altra parte l'Agenzia è impegnata continuamente nell'opera di sensibilizzazione degli Osservatori provinciali, i contributi dei quali sono tenuti nella massima considerazione e reputati fondamentali per il monitoraggio continuo dell'andamento economico dei settori, nonché per l'opera di coordinamento svolta con gli uffici locali.

Si sottolinea infine l'importanza di tale impegno affinché la Commissione degli esperti ne prenda atto in sede di validazione degli studi di settore.

In fase di elaborazione degli studi relativi all'area TAC, si è riproposto il problema della valutazione dei beni strumentali, in quanto non sempre gli stessi vengono impiegati in modo continuativo nel ciclo produttivo, e della valutazione del loro grado di obsolescenza che ne determina un minor livello di efficienza.

Per quanto riguarda la valutazione dei beni strumentali parzialmente utilizzati, l'Agenzia sottolinea come per gli studi di settore in esame sia stato costruito un apposito correttivo, il cui funzionamento è stato già ampiamente trattato.

Per ciò che concerne invece la valutazione dell'obsolescenza dei macchinari, attualmente solo lo studio di settore TD06U è stato costruito tenendo conto del diverso grado di vetustà dei beni strumentali, in quanto si era potuto testare, in sede di elaborazione del questionario, che la richiesta di informazioni relative all'indicazione dei beni strumentali distinti per fasce di età, era risultata significativa per quest'ultimo studio. E' intenzione peraltro dell'Agenzia valutare di introdurre tali informazioni anche negli studi di prossima evoluzione, tanto che già nel questionario che si sta attualmente elaborando per lo studio di settore SD14U, sono state inserite informazioni relative all'indicazione dei beni strumentali, distinti secondo classi di età.

Ai fini dell'attività di accertamento, nelle circolari nn. 110/E del 21 maggio 1999, 121/E dell'8 giugno 2000 e 39/E del 17 luglio 2003, era già stata segnalata agli uffici locali dell'Agenzia la necessità di valutare "l'effettivo utilizzo" dei macchinari, anche sulla base dei consumi inerenti ai predetti beni.

In particolare si richiamavano gli Uffici sulla valutazione dell'età e del livello di obsolescenza dei macchinari: tener conto esclusivamente del valore a costo storico degli stessi potrebbe in alcuni casi non essere indicativo del loro effettivo grado di efficienza e apporto produttivo. Tale situazione potrebbe generare, per molte imprese, risultati di incoerenza rispetto agli indicatori economici utilizzati. In tali circostanze i contribuenti, nella fase di contraddittorio con gli uffici dell'Agenzia, potranno dimostrare che eventuali anomalie riscontrate, rispetto ai risultati dell'applicazione dello studio, ai fini della stima della congruità dei ricavi, nonché agli indicatori di coerenza, potrebbero essere riconducibili al "particolare" utilizzo dei beni strumentali nel proprio processo produttivo.

L'Agenzia si impegna peraltro a richiamare nuovamente l'attenzione degli Uffici, nello svolgimento dell'attività accertatrice che si svolgerà sugli studi di settore della TAC, sulla "rigorosa applicazione" delle direttive già impartite con le citate circolari.

Gli uffici dell'Agenzia dovranno tenere in considerazione tutti quegli elementi che possono adeguatamente rappresentare una eventuale ed effettiva situazione di difficoltà delle imprese (quali ad esempio: il minor utilizzo dei beni strumentali collegato, nella generalità dei casi, alla contrazione nei consumi di energia elettrica, il licenziamento o il ricorso ad altri strumenti di mobilità del personale dipendente, la riduzione del fatturato anche a seguito della diminuzione del numero dei committenti, la proporzionale maggior incidenza delle spese fisse rispetto al totale dei costi dell'impresa, ecc.). Tali direttive sono state già impartite agli uffici locali dell'Agenzia con circolare n.27 del 18-6-2004.

Per quanto riguarda le richieste avanzate dalla Federazione Industriali Tessilivari e Cappello, l'Agenzia fa presente che per l'indicatore di coerenza della rotazione delle scorte di magazzino elaborato per lo studio TD07B, in particolare per il cluster 26, dove si concentrano le imprese specializzate nella produzione di cappelli, sono state scelte soglie di coerenza che hanno tenuto conto di valori molto alti espressi dalle suddette aziende a causa di un lento ricambio delle materie prime e semilavorati.

Tenuto conto delle gravi problematiche rappresentate dalle Associazioni professionali di categoria, le quali hanno partecipato attivamente, in collaborazione con l'Agenzia e la SoSe, ai lavori di elaborazione dei prototipi degli studi in argomento, e della grave crisi economica che è stata più volte evidenziata per il comparto dell'area cd. TAC, nonché delle richieste pervenute, si rimanda alle determinazioni della Commissione degli esperti per quanto riguarda il relativo parere.

3.4 Relazione sugli studi di settore del legno.

- **TD09A, evoluzione degli studi di settore SD09A, SD09B, SD09D ed SD09E** (in vigore per la prima volta, i primi due dal periodo d'imposta 1998, e gli ultimi due dal periodo d'imposta 1999.)

20.30.1 - Fabbricazione di porte e finestre in legno (escluse porte blindate);

20.30.2 - Fabbricazione di altri elementi di carpenteria in legno e falegnameria per l'edilizia;

20.51.1 - Fabbricazione di prodotti vari in legno (esclusi i mobili);

20.52.1 - Fabbricazione dei prodotti della lavorazione del sughero;

36.11.1 - Fabbricazione di sedie e sedili, inclusi quelli per aeromobili, autoveicoli, navi e treni;

36.11.2 - Fabbricazione di poltrone e divani;

36.12.2 - Fabbricazione di mobili non metallici per uffici, negozi, ecc.;

36.13.0 - Fabbricazione di mobili per cucina;

36.14.1 - Fabbricazione di altri mobili in legno per arredo domestico;

36.14.2 - Fabbricazione di mobili in giunco, vimini ed altro materiale.

- **TD09B, evoluzione dello studio di settore SD09C** (in vigore per la prima volta dal periodo d'imposta 1999)

20.10.0 - Taglio, piallatura e trattamento del legno;

20.20.0 - Fabbricazione di fogli da impiallacciatura; compensato, pannelli stratificati, pannelli di truciolato ed altri pannelli di legno;

20.40.0 - Fabbricazione di imballaggi in legno.

Per gli studi in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate le seguenti osservazioni.

La Confartigianato Legno - Arredo, con nota del 20 dicembre 2004, prot. n. 19/04/GC/Af/mf, ha fatto presente che:

1) pur apprezzando l'introduzione del correttivo congiunturale, che sostanzialmente concorre ad introdurre il fattore crisi nel funzionamento degli studi, ha evidenziato che esso non è preciso o determinante ai fini dell'applicazione degli studi di settore TD09A e TD09B. La sola valorizzazione del consumo di energia elettrica risulta inevitabilmente parziale ed imprecisa, poiché è influenzata da diversi fattori, come, ad esempio, l'inserimento in produzione di nuovi macchinari più efficienti in termini di produttività, ma che hanno consumi energetici più elevati. Essi, generalmente, consentono piuttosto un "risparmio" in termini di manodopera. Peraltro, in un esempio fornito, il nuovo macchinario presentava la medesima produttività del precedente, ma consumi più elevati. L'introduzione di macchinari per migliorare l'ambiente di lavoro produce un incremento dei consumi energetici, che non consente di fatto un'applicazione del correttivo pur in presenza di una contrazione dei ricavi;

2) il valore dei beni strumentali, calcolato solo in funzione del costo storico, altera i risultati dello studio, perché stima una produttività in alcuni casi più elevata di quella effettiva. Si verifica frequentemente il caso di imprese sovradimensionate in termini di dotazione strumentale perché posseggono macchinari "obsoleti", utilizzati poche volte l'anno o per lavorazioni marginali;

3) è stata rilevata anche un'imprecisa valorizzazione dei macchinari a controllo numerico, che consentono un volume produttivo elevato con l'ausilio di manodopera ridotta, che, invece, viene comunque "presunta" nella stima degli studi;

4) dall'elaborazione del questionario, che aveva preso come anno di riferimento il 2002, si è assistito ad un peggioramento della situazione economica del settore. Tale crisi è ancor più sentita dalle imprese che lavorano in conto terzi che stanno subendo contrazioni degli ordini da parte delle imprese committenti. Anche le piccole imprese risultano penalizzate per una loro "congenita" difficoltà ad adeguarsi ai cambiamenti imposti dalla situazione attuale, o per una tendenza a mantenere i livelli occupazionali.

La FNALA - CNA, con nota del 27 gennaio 2005 e l'Associazione Casartigiani, con note del 8 febbraio 2005, prott. n. 13/05 e 14/05, hanno espresso parere favorevole sugli studi di settore TD09A e TD09B.

Per quanto riguarda le osservazioni pervenute, l'Agenzia fa presente che:

1) il correttivo congiunturale è stato introdotto per cogliere la crisi che interessa il settore. Le ipotesi in cui non trova applicazione per circostanze particolari potranno essere evidenziate dal contribuente in sede di eventuale contraddittorio con gli Uffici locali;

2) 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 alcuni casi, una stima del valore dei beni strumentali effettuata solamente sul 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. I contribuenti, in fase di contraddittorio, potranno, comunque, 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" del bene strumentale all'interno del processo produttivo. Nella circolare n. 58/E del 27 giugno 2002 si ribadisce, al par. 9.6.1, che è possibile non tener conto del valore dei beni strumentali che risultano inutilizzati nel corso dell'esercizio, a condizione che non siano state dedotte le relative quote di ammortamento;

3) L'attuale versione del prototipo dello studio di settore contiene un'unica informazione globale che comprende i "macchinari a controllo numerico". La suddetta informazione è entrata come variabile nell'analisi discriminante e ha contribuito alla determinazione dei cluster per quanto attiene, in particolare, all'aspetto dimensionale delle imprese. Quelle più strutturate sono risultate avere un maggior numero di macchinari di questo tipo, tecnologicamente più avanzati, a differenza delle imprese di minori dimensioni che hanno dotazioni di beni strumentali di tipo tradizionale. Nello studio di settore TD09B, la medesima informazione non è risultata, peraltro, rilevante ai fini dell'analisi. L'Agenzia sottolinea peraltro che, all'interno della funzione di ricavo, la stima del personale non viene "presunta autonomamente in presenza di macchinari a controllo numerico," ma tiene conto di una complessità di informazioni, come ad esempio, il numero delle giornate retribuite al personale dipendente, il relativo costo sostenuto, che consentono di costruire una funzione che comprende, pertanto, anche i processi di automazione dell'attività lavorativa.

Inoltre i nuovi studi di settore contengono invece novità per quanto riguarda il personale. Sono stati elaborati, infatti, in modo tale da permettere di pesare l'apporto lavorativo del personale non dipendente con la percentuale di lavoro effettivamente prestato nel processo produttivo.

Nel quadro A dei modelli utilizzati per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, nonché sui questionari, vengono richieste, con riferimento al personale non dipendente, informazioni relative sia al numero di soggetti che alla relativa percentuale di lavoro prestato.

Tale intervento, introdotto in fase di costruzione dell'indicatore di coerenza "produttività per addetto", consente di misurare in modo più adeguato il contributo, nella stima della funzione di ricavo, in termini lavorativi, del personale non dipendente, incluso quello senza occupazione prevalente.

Di conseguenza, in situazioni di crisi economica in cui l'impresa è costretta a ridurre l'utilizzo dei collaboratori, o in tutti quei casi in cui l'impresa si avvale dell'opera di un solo collaboratore o di più collaboratori in modo parziale, sarà possibile pesare il minor apporto di lavoro prestato che inciderà correttamente nella stima dei risultati di congruità e coerenza;

4) per quanto riguarda il segnalato peggioramento della situazione economica del settore, in particolare per le imprese che operano in conto terzi, l'Agenzia potrà, eventualmente, valutare di sottolineare all'attenzione degli Uffici locali le difficoltà che stanno incontrando queste ultime imprese nell'attuale congiuntura economica sfavorevole.

3.5 Relazione sullo studio di settore TD18U (evoluzione dello studio di settore SD18U)

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.

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TD18U.

Lo studio di settore TD18U costituisce un'evoluzione del precedente studio SD18U, in vigore per la prima volta dal periodo d'imposta 1999.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate le seguenti osservazioni.

L'A.N.D.I.L., con nota del 26 gennaio 2005, prot. n. 56/AA/mp ha fatto presente che:

- nel settore dei laterizi non è infrequente rinvenire imprese in cui la presenza di beni strumentali obsoleti obbliga all'impiego di un maggior numero di dipendenti rispetto a realtà imprenditoriali tecnologicamente più avanzate;
- in alcuni casi le strutture murarie esistenti impediscono un' "agevole" riconversione dello stabilimento in uno di concezione più moderna, robotizzato, o interventi di meccanizzazione o automazione più sofisticata;
- le piccole imprese di laterizi, inoltre, devono spesso sostenere costi aggiuntivi per ricorrere a figure professionali esterne per "servizi generali" minimi, quali manutentori o elettricisti, piuttosto che, come invece accade nelle imprese più strutturate, utilizzare personale interno all'impresa stessa.

In particolare, l'A.N.D.I.L.:

- ✓ per quanto riguarda i beni strumentali, chiede che lo studio tenga conto del valore residuo da ammortizzare, piuttosto che del solo costo storico di per sé non esaustivo della reale dotazione in termini di efficienza ed efficacia dei beni posseduti dall'impresa;
- ✓ segnala infine la mancata previsione di consumi e di costi relativi a fonti energetiche alternative e ben più costose rispetto alle sole fonti energetiche tradizionali, costituite dall'energia elettrica e dal gas metano, presenti sul modello di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dello studio di settore TD18U. Nel settore dei laterizi si ricorre invece a combustibili liquidi o solidi, come il coke di petrolio, non previste dal modello.

L'Associazione Nazionale Artigiani Ceramica Vetro ed Affini - Confartigianato e l'Associazione Nazionale Artigianato Artistico - CNA, con nota del 4 febbraio 2005, prot. n. 147, hanno espresso un parere favorevole, congiunto, sullo studio di settore TD18U, ribadendo la loro contrarietà a qualsiasi revisione degli studi che ne snaturi lo spirito di collaborazione con le categorie professionali, ed hanno fatto presente che:

- le commesse verso l'America si sono ridotte a causa anche dell'euro "forte" rispetto al dollaro. Molte imprese che avevano già stipulato contratti in dollari, anche biennali, si sono trovate a dover scegliere se contenere i "margini" di guadagno o rinunciare alle commesse;
- si sono verificate situazioni di non congruità soprattutto per imprese di piccole dimensioni, con fatturati compresi nei € 100.000,00, le quali hanno subito un calo del fatturato per la concorrenza sui prezzi molto aggressiva esercitata da altre imprese, o per un lento ricambio generazionale;
- moltissime aziende sono costrette a ricorrere, per circa il 50% del totale degli acquisti dei materiali di produzione, all'acquisto di semilavorati. Tale circostanza determina un incremento dei costi a fronte di ricavi più contenuti.
- pur apprezzando l'introduzione del correttivo congiunturale nel prototipo dello studio di evoluzione, il beneficio ad esso collegato viene neutralizzato dall'acquisizione di macchinari più efficienti, che, in alcuni casi, consumando di più rispetto a macchinari più obsoleti, non rendono di fatto possibile l'applicazione di tale correttivo;

- il valore dei beni strumentali deve essere calcolato non in funzione del loro costo storico, bensì in base al reale valore contabile, soprattutto per quelle imprese che sottoutilizzano gli stessi a causa della diminuzione della produzione;
- si verifica spesso, nel processo produttivo, una incidenza degli “scarti” nell’ordine stimabile del 10% dell’intera produzione, per effettuare una produzione di qualità.

Infine viene richiesto di prevedere, all’interno dell’indicatore di coerenza “produttività per addetto”, due diverse percentuali di rendimento, distinte tra addetti amministrativi e addetti all’area produttiva, in funzione del loro diverso apporto e rendimento nell’attività produttiva.

L’Associazione Casartigiani, con nota n. 13/05 del 1 febbraio 2005, ha espresso parere favorevole sullo studio di settore TD18U.

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

1. 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 pertanto 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;

2. inoltre, in sede di predisposizione della circolare, l’Agenzia richiamerà l’attenzione degli Uffici locali, nello svolgimento dell’attività accertatrice, sulle problematiche evidenziate, di cui si potrà tener conto anche nella successiva evoluzione dello studio.

Nella funzione di regressione vengono comunque stimate tutte le “fonti” energetiche, in termini di costo;

3. è stato sottolineato che sullo studio non opera alcun correttivo;

4. per quanto riguarda la richiesta di prevedere, all’interno dell’indicatore di coerenza che misura la produttività per addetto, due diverse percentuali di rendimento distinte tra personale amministrativo e operai, l’Agenzia sottolinea come il peso percentuale, in termini di apporto alla produttività, del personale amministrativo, si è sempre dimostrato trascurabile ai fini della stima della coerenza. Da quest’anno, invece, gli attuali studi sono stati elaborati sulla base di una distribuzione ventile degli indicatori di coerenza distinta, oltreché in funzione della diversa forma giuridica delle imprese (persone fisiche e persone giuridiche), anche in base alla presenza o assenza di lavoratori dipendenti.

Questa suddivisione ha permesso di cogliere, in modo particolare, la diversa struttura dimensionale che distingue, generalmente, le imprese individuali da quelle societarie.

Tale affinamento delle distribuzioni ventili ha contribuito quindi a migliorare l’analisi della coerenza.

In particolare vanno evidenziati i seguenti aspetti:

- possibilità di segmentare in modo più specifico la platea dei contribuenti;

- la presenza di dipendenti discrimina le imprese da un punto di vista sia quantitativo (imprese di maggiori dimensioni) che qualitativo (imprese più strutturate);
- le distribuzioni ventiliche delle imprese con dipendenti sono economicamente più significative, e possono essere di valido ausilio nella scelta delle soglie di coerenza anche per le imprese senza dipendenti.

Di conseguenza, l'affinamento operato sulle distribuzioni ventiliche permetterà di scegliere in modo più efficace le soglie di coerenza dei diversi indicatori.

3.6 Relazione sullo studio di settore TD19U (evoluzione dello studio di settore SD19U)

28.12.1 - Fabbricazione di porte, finestre e loro telai, imposte e cancelli metallici;

28.12.2 - Fabbricazione e installazione di tende da sole con strutture metalliche, tende alla veneziana e simili.

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TD19U.

Lo studio di settore TD19U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SD19U, in vigore per la prima volta dal periodo d'imposta 2000.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate le seguenti osservazioni.

La Confartigianato Metalmeccanica di Produzione, con nota del 3 febbraio 2005, prot. n. 144, ha formulato le seguenti osservazioni e richieste.

Riguardo alla versione evoluta dello studio, esprime una valutazione positiva, sia con riferimento all'introduzione di nuovi modelli organizzativi, che alle altre novità, come il peso assunto dal personale non dipendente, la nuova suddivisione delle scale ventiliche. Viene espresso un giudizio complessivo "parzialmente positivo" in quanto influenzato da considerazioni di carattere generale sulla crisi che attraversa il settore in questo momento, per cui resta ferma la necessità di monitorare a breve i risultati che deriveranno dall'applicazione dello studio di settore TD19U. In previsione non esclude di richiedere una "revisione" straordinaria dello studio, come previsto dalla legge Finanziaria 2005 (L. n. 311/2004).

In particolare viene richiesto:

1) riconoscere la congruità anche alle imprese che si collocano all'interno dell'intervallo di confidenza, anche in considerazione dell'elevato numero di imprese che, dall'analisi degli esempi valutati, non risultano congrue;

2) lo studio risulterebbe carente nella richiesta di informazioni che consentono di poter rilevare lo stato di crisi, come, ad esempio, gli interventi a sostegno dei lavoratori dipendenti, quali la messa in mobilità o in cassa integrazione guadagni, o alcune informazioni sui costi delle materie prime che sono in costante aumento, ma che non trovano immediato riscontro in un corrispondente incremento dei prezzi finali praticati dell'imprese;

3) inoltre, le imprese che operano nei confronti di settori ugualmente in crisi, come quello tessile, non vengono colte dallo studio adeguatamente, perché subiscono una crisi "riflessa". In questi casi si verifica un'immediata riduzione del volume d'affari alla quale non fa riscontro una corrispondente riduzione dei costi; anzi, i costi fissi non subiscono contrazioni sostanziali, essendo,

per definizione, scarsamente flessibili, come nel caso dei lavoratori dipendenti, che l'impresa generalmente cerca di conservare come know-how, e a cui ricorre in caso di ripresa produttiva;

4) risultano particolarmente penalizzate dalla crisi le imprese che operano in subfornitura, che subiscono i prezzi praticati dai loro committenti. Lo studio non coglierebbe adeguatamente questa peculiare difficoltà;

5) per il correttivo congiunturale, che prende a base di riferimento l'energia elettrica ed i ricavi, viene sottolineato che il consumo di energia viene influenzato da diversi fattori. Si può verificare una riduzione dei ricavi con un livello invariato del fattore energia. Nel caso in cui si debbano apportare migliorie all'ambiente di lavoro, come installare un impianto di condizionamento, si avrà un aumento dei consumi non strettamente collegato all'attività produttiva;

6) viene chiesto anche di diversificare il rendimento per addetto, distinto per dipendenti amministrativi, come gli impiegati, da quello degli operai che sono inseriti nel ciclo produttivo;

7) inoltre, lo studio TD19U non terrebbe conto della norma comunitaria (pr EN 14351) di prossima applicazione che richiede la marcatura CE su tutti i serramenti, e che coinvolge tutti i produttori interessati dallo studio di settore TD19U. Molte imprese, a causa delle dimensioni ridotte, non saranno in grado di sostenere i costi che deriveranno dall'adeguamento alla normativa europea. Molto probabilmente saranno costrette ad acquistare prodotti finiti da imprese di più grandi dimensioni, convertendosi in mere prestatrici d'opera;

8) ci sono molte imprese che acquistano ed installano, quasi esclusivamente, prodotti già finiti. Sarebbe opportuno introdurre, nella sezione relativa alla "Tipologia di materiali impiegati" del modello da utilizzare per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio, anche la percentuale relativa all'utilizzo di prodotti semilavorati e finiti. Ciò consentirebbe di differenziare le ricariche che di fatto sono più contenute per quelle imprese che utilizzano prodotti semilavorati e finiti. L'informazione potrebbe essere introdotta nel Quadro Z del suddetto modello, relativo ai "Dati complementari".

L'Associazione Casartigiani, con circolare n. 14/05 del 1 febbraio 2005, ha espresso parere favorevole sullo studio di settore TD19U.

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

1) sul punto 1, la posizione dell'Amministrazione è stata già esplicitata nella circolare 110/E del 21 maggio 1999, dove è stato precisato che: *"...l'adeguamento va effettuato tenendo conto del valore che nell'applicazione GE.RI.CO. viene indicato quale ricavo di riferimento puntuale. I contribuenti, se ritengono che vi sia motivo, possono collocarsi, anche in caso di adeguamento, all'interno dell'intervallo di confidenza". (cfr. par. 6.4).*

Nella circolare 148/E del 5 luglio 1999, par. 5.1, è stato ulteriormente precisato che: *"...in sede di controllo dell'applicazione degli studi di settore l'amministrazione finanziaria, in caso di adeguamento all'interno dell'intervallo tra ricavo minimo e ricavo congruo, fermo restando che si tratta, comunque, di un ricavo "possibile", potrà verificare e quindi chiedere al contribuente di giustificare per quali motivi abbia ritenuto di adeguarsi a un livello di ricavi inferiore a quello di riferimento puntuale";*

2) per quanto riguarda la richiesta di cui al punto 2, è allo studio l'introduzione di ulteriori informazioni sui modelli relative al personale, che riguarderanno la possibilità di indicare la somma delle giornate dell'anno in cui è stato fatto ricorso, per il personale dipendente, ad istituti agevolativi, quali la Cassa integrazione guadagni ed istituti assimilati;

3) con riferimento al punto 3, occorre precisare che tali osservazioni non si riferiscono alle imprese che svolgono l'attività nei serramenti, ma riguardano, in particolar modo, gli studi di settore TD20U e TD32U;

4) per le imprese che svolgono l'attività in conto terzi si potrà richiamare, nella circolare di prossima emanazione, l'attenzione degli Uffici locali sulla particolare situazione delle imprese contoterziste che spesso sono costrette a subire i prezzi imposti dal committente;

5) per ciò che attiene il punto 5, si precisa che sullo studio non opera alcun correttivo;

6) per quanto riguarda la richiesta di prevedere, all'interno dell'indicatore di coerenza che misura la produttività per addetto, due diverse percentuali di rendimento distinte tra personale amministrativo e operai, l'Agenzia sottolinea come il peso percentuale, in termini di apporto alla produttività, del personale amministrativo si è sempre dimostrato trascurabile ai fini della stima della coerenza. Da quest'anno, invece, gli attuali studi sono stati elaborati sulla base di una distribuzione ventilica degli indicatori di coerenza oltre che distinta in funzione della diversa forma giuridica delle imprese (persone fisiche e persone giuridiche), ulteriormente distinta, al suo interno, in base alla presenza o assenza di lavoratori dipendenti.

Questa suddivisione ha permesso di cogliere, in modo particolare, la diversa struttura dimensionale che distingue, generalmente, le imprese individuali da quelle societarie.

Tale affinamento delle distribuzioni ventiliche ha contribuito, quindi, a migliorare l'analisi della coerenza.

In particolare sono stati evidenziati i seguenti aspetti:

- possibilità di segmentare in modo più specifico la platea dei contribuenti;
- la presenza di dipendenti discrimina le imprese da un punto di vista sia quantitativo (imprese di maggiori dimensioni) che qualitativo (imprese più strutturate);
- le distribuzioni ventiliche delle imprese con dipendenti sono economicamente più significative, e possono essere di valido ausilio nella scelta delle soglie di coerenza anche per le imprese senza dipendenti.

Di conseguenza, l'affinamento operato sulle distribuzioni ventiliche permetterà di scegliere in modo più efficace le soglie di coerenza dei diversi indicatori;

7) sul punto 7 è stato osservato che la normativa di prodotto CE citata, in attuazione della direttiva 89/106/CEE, comporterà l'obbligo di adeguamento e l'applicazione della marcatura richiesta su tutti i manufatti solo a partire dal 2006, mentre lo studio TD19U si applicherà dal 2004. Si potrà valutare, eventualmente, di introdurre l'informazione richiesta in sede di evoluzione dello studio. E' pur vero che le imprese avranno a disposizione un anno di tempo per smaltire le rimanenze "non a norma";

8) la sezione "tipologia di materiali impiegati" è stata costruita con il contributo delle Associazioni che hanno partecipato alla elaborazione del questionario e che hanno concordato sulla struttura definitiva dello stesso questionario. Anche in questo caso, si potrà valutare, eventualmente, di introdurre ulteriori dettagli sui prodotti semilavorati o sui prodotti finiti impiegati, in sede di evoluzione dello studio.

3.7 Relazione sugli studi di settore della meccanica

- **TD20U, evoluzione dello studio di settore SD20U** (in vigore per la prima volta dal periodo d'imposta 2000).

28.11.0 - Fabbricazione di strutture metalliche e di parti di strutture;
28.21.0 - Fabbricazione di cisterne, serbatoi e contenitori in metallo;
28.22.0 - Fabbricazione di radiatori e caldaie per il riscaldamento centrale;
28.30.0 - Fabbricazione di generatori di vapore, escluse le caldaie per il riscaldamento centrale ad acqua calda;
28.40.1 - Produzione di pezzi di metallo fucinati;
28.40.2 - Produzione di pezzi di metallo stampati;
28.40.3 - Imbutitura e profilatura di lamiere di metallo; tranciatura e lavorazione a sbalzo;
28.40.4 - Sinterizzazione dei metalli e loro leghe;
28.51.0 - Trattamento e rivestimento dei metalli;
28.61.0 - Fabbricazione di articoli di coltelleria e posateria;
28.62.A - Fabbricazione di utensileria a mano;
28.63.0 - Fabbricazione di serrature e cerniere;
28.71.0 - Fabbricazione di bidoni in acciaio e di contenitori analoghi;
28.72.0 - Fabbricazione di imballaggi in metallo leggero;
28.73.0 - Fabbricazione di prodotti fabbricati con fili metallici;
28.74.1 - Fabbricazione di filettatura e bulloneria;
28.74.2 - Fabbricazione di molle;
28.74.3 - Fabbricazione di catene fucinate senza saldatura e stampate;
28.75.1 - Fabbricazione di stoviglie, pentolame, vasellame, attrezzi da cucina e accessori casalinghi, articoli metallici per l'arredamento di stanze da bagno;
28.75.2 - Fabbricazione di cassaforti, forzieri, porte metalliche blindate;
28.75.3 - Fabbricazione di altri articoli metallici e minuteria metallica;
28.75.4 - Fabbricazione di armi bianche;
28.75.5 - Fabbricazione di oggetti in ferro, in rame ed altri metalli e relativi lavori di riparazione.

- **TD32U, evoluzione dello studio di settore SD32U**, (in vigore per la prima volta dal periodo d'imposta 2000).

28.52.0 Lavori di meccanica generale
28.62.B Fabbricazione di parti intercambiabili per macchine utensili e operatrici
29.11.1 Fabbricazione ed installazione di motori a combustione interna, compresi parti ed accessori, manutenzione e riparazione (esclusi i motori destinati ai mezzi di trasporto su strada e ad aeromobili)
29.11.2 Fabbricazione ed installazione di turbine idrauliche e termiche ed altre macchine che producono energia meccanica, compresi parti ed accessori, manutenzione e riparazione
29.12.0 Fabbricazione di pompe, compressori e sistemi idraulici
29.13.0 Fabbricazione di rubinetti e valvole
29.14.1 Fabbricazione di organi di trasmissione
29.14.2 Fabbricazione di cuscinetti a sfere
29.21.1 Fabbricazione ed installazione di fornaci e bruciatori
29.21.2 Riparazione e manutenzione di fornaci e bruciatori

- 29.22.1 Fabbricazione di macchine ed apparecchi di sollevamento e movimentazione
- 29.22.2 Riparazione e manutenzione di macchine ed apparecchi di sollevamento e movimentazione
- 29.23.1 Fabbricazione ed installazione di attrezzature di uso non domestico, per la refrigerazione e la ventilazione
- 29.23.2 Riparazione e manutenzione di attrezzature di uso non domestico, per la refrigerazione e la ventilazione
- 29.24.1 Fabbricazione di materiale per saldatura non elettrica
- 29.24.2 Fabbricazione di bilance e di macchine automatiche per la vendita e la distribuzione (compresi parti staccate ed accessori, installazione)
- 29.24.3 Fabbricazione di macchine di impiego generale ed altro materiale meccanico nca
- 29.24.4 Fabbricazione ed installazione di macchine ed apparecchi per le industrie chimiche, petrolchimiche e petrolifere (compresi parti ed accessori)
- 29.24.5 Fabbricazione ed installazione di macchine automatiche per la dosatura, la confezione e per l'imballaggio (compresi parti ed accessori)
- 29.24.6 Riparazione e manutenzione di macchine di impiego generale
- 29.31.1 Fabbricazione di trattori agricoli
- 29.32.1 Fabbricazione di altre macchine per l'agricoltura, la silvicoltura e la zootecnia
- 29.32.2 Riparazione di altre macchine per l'agricoltura, la silvicoltura e la zootecnia
- 29.41.0 Fabbricazione di macchine utensili elettriche portatili
- 29.42.0 Fabbricazione di macchine utensili per la metallurgia (compresi parti ed accessori, installazione, manutenzione e riparazione)
- 29.43.0 Fabbricazione di altre macchine utensili (compresi parti ed accessori, installazione, manutenzione e riparazione)
- 29.51.0 Fabbricazione di macchine per la metallurgia (compresi parti ed accessori, installazione, manutenzione e riparazione)
- 29.52.0 Fabbricazione di macchine da miniera, cava e cantiere (compresi parti ed accessori, installazione, manutenzione e riparazione)
- 29.53.0 Fabbricazione di macchine per l'industria alimentare, delle bevande e del tabacco (compresi parti ed accessori, installazione, manutenzione e riparazione)
- 29.54.1 Fabbricazione ed installazione di macchine tessili, di macchine e di impianti per il trattamento ausiliario dei tessili, di macchine per cucire e per maglieria (compresi parti ed accessori, manutenzione e riparazione)
- 29.54.2 Fabbricazione ed installazione di macchine ed apparecchi per l'industria delle pelli, del cuoio e delle calzature (compresi parti ed accessori, manutenzione e riparazione)
- 29.54.3 Fabbricazione di apparecchiature e di macchine per lavanderie e stirerie (compresi parti ed accessori, installazione, manutenzione e riparazione)
- 29.55.0 Fabbricazione di macchine per l'industria della carta e del cartone (compresi parti ed accessori, installazione, manutenzione e riparazione)
- 29.56.1 Fabbricazione ed installazione di macchine per l'industria delle materie plastiche e della gomma e di altre macchine per impieghi speciali n.c.a. (compresi parti ed accessori, manutenzione e riparazione)
- 29.56.2 Fabbricazione di macchine per la stampa e la legatoria (compresi parti

	ed accessori, installazione, manutenzione e riparazione)
29.56.3	Fabbricazione di stampi, portastampi, sagome, forme per macchine
29.56.4	Fabbricazione di robot industriali per usi molteplici (compresi parti ed accessori, installazione, manutenzione e riparazione)
29.60.0	Fabbricazione di armi, sistemi d'arma e munizioni
29.71.0	Fabbricazione di elettrodomestici
29.72.0	Fabbricazione di apparecchi per uso domestico non elettrici

Per gli studi in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate le seguenti osservazioni.

La Confartigianato Metalmeccanica di Produzione, con nota n. 144 del 3 febbraio 2005, ha fatto presente quanto segue.

Viene dato atto all'Agenzia delle novità di carattere generale introdotte nell'evoluzione degli studi di settore, con l'obiettivo di renderli più rispondenti alle caratteristiche delle aziende e di coglierne in maniera più puntuale le specificità.

In generale è stato apprezzato positivamente l'aumento dei modelli organizzativi per i due studi in esame, così come l'introduzione di informazioni relative alla percentuale del lavoro prestato per il personale non dipendente, e la nuova suddivisione delle distribuzioni ventiliche che consiste nella loro suddivisione non solo per forma giuridica, (persone fisiche, persone giuridiche), ma anche sulla base della presenza o assenza di lavoratori dipendenti.

Tuttavia dall'analisi dei dati esaminati a campione sui nuovi modelli per le annualità 2002, 2003 e 2004, è sembrato emergere un elevato numero di imprese non congrue. Viene altresì segnalato che il settore della meccanica sta attraversando una crisi dovuta all'abnorme aumento del costo delle materie prime e dell'energia, nonché alla concorrenza sempre più forte dei paesi emergenti che incide sulla competitività delle imprese.

In particolare:

1) è stata sottolineata la necessità che i modelli degli studi rendano possibile raccogliere informazioni utili a intercettare situazioni di difficoltà aziendali, come, ad esempio, l'utilizzo della cassa integrazione o di istituti analoghi, il cui ricorso da parte delle imprese può contribuire a spiegare una riduzione dei risultati economici dell'impresa;

2) le versioni aggiornate degli studi non sembrano cogliere adeguatamente le difficoltà incontrate dalle imprese che operano nei confronti di settori in crisi, come quello tessile. Inoltre le aziende in presenza di una crisi, non ricorrono sempre al taglio dei posti di lavoro perché il personale rappresenta il vero know-how dell'impresa. E' stato peraltro evidenziato che il correttivo collegato all'energia elettrica potrebbe risultare non significativo;

3) il rendimento di un dipendente/collaboratore influisce diversamente sulla produzione, a secondo che si tratti di un amministrativo o di un operaio. Sarebbe opportuno che lo studio prevedesse due diverse percentuali di rendimento per addetto (una, per il personale amministrativo, e l'altra, per gli operai). La distinzione potrebbe essere riportata nel quadro A del modello o nel quadro Z;

4) i nuovi studi non appaiono sufficientemente in grado di cogliere la grave crisi che coinvolge soprattutto le imprese che operano in subfornitura sulle quali, in massima parte, i committenti riversano le loro difficoltà economiche.

Prosegue la Confartigianato affermando che il quadro appare preoccupante e che induce ad esprimere un parere solo parzialmente positivo, unitamente alla *richiesta di considerare comunque congrue tutte le aziende che si collocano all'interno dell'intervallo di confidenza*. Si riserva quindi

di esprimere un definitivo giudizio solo dopo aver verificato la concreta applicazione degli studi nei confronti della totalità delle imprese;

5) si segnala inoltre la necessità di monitorare in tempi brevi i risultati dell'applicazione degli studi TD20U e TD32U, per poter poi chiederne la revisione, qualora dovessero sussistere ancora elementi di crisi del settore;

6) nel codice di attività 28.61.0, "Fabbricazione di articoli di coltelleria e posateria", sono classificate, tra le altre, anche numerose imprese artigiane, con struttura tipicamente familiare, specializzate nella produzione di forbici e coltelli che esercitano l'attività, in maggior parte, nel comune di Premana in provincia di Lecco. Dalle analisi effettuate nel corso delle riunioni su un campione di imprese, relativamente alle annualità 2002 e 2003, è emerso che alcune di esse possono risultare non congrue in quanto si trovano ad affrontare un ciclo economico sfavorevole caratterizzato, tra gli altri fattori, dalla forte presenza dei paesi orientali sul mercato della produzione di forbici, che hanno la possibilità di impiegare mano d'opera a basso costo ed esercitare una forte concorrenza nel settore.

Vi sono alcuni beni strumentali, quali ad esempio la filtropressa, che non vantano alcuna utilità ai fini della produzione, poiché non danno alcun contributo alla produttività dell'azienda: questi beni sono necessari per trattare i rifiuti di alcune lavorazioni al fine di renderli smaltibili, ma non permettono altresì di aumentare la produzione di forbici. Ne deriva che la realtà produttiva di Premana non consente il pieno impiego dei beni strumentali, per cui le aziende specializzate in questo tipo di produzione detengono fisiologicamente un elevato livello di macchinari.

E' stato peraltro segnalato che, nel precedente studio di settore, il coefficiente dell'indicatore della produttività per addetto appariva molto elevato. Si è invece sottolineato che la produzione di forbici a Premana è impostata sulla qualità del prodotto, ed in particolare sulla differenziazione rispetto ad analoghi prodotti realizzati con mano d'opera non qualificata e poco costosa. Ciò comporta l'impossibilità di adottare procedure produttive automatizzate. La lavorazione richiede infatti l'impiego di mano d'opera qualificata e processi produttivi tradizionali, che presentano bassi indici di produttività.

Un altro motivo che rende poco redditizio il lavoro degli artigiani premanesi, è legato al marchio. Infatti, con eccezione di poche ditte, la produzione viene svolta con il marchio del committente, e non con un proprio marchio.

Già in passato erano state evidenziate situazioni anomale per le imprese di Premana, per cui, spesso, in presenza di un incremento nell'impiego dei fattori produttivi, non aumentavano proporzionalmente i volumi di ricavi e gli utili.

Inoltre, viene sottolineato che la crisi descritta può trovare ulteriore conferma nel costante aumento di imprese che ogni anno cessano l'attività.

In considerazione di quanto sopra descritto, la Confartigianato ha avanzato le seguenti richieste:

- l'Agenzia, tenga conto della incapacità dello studio di settore di rappresentare in modo corretto la situazione reale delle imprese di Premana;

- prendere in considerazione, ai fini dell'applicazione dello studio, il risultato più favorevole al contribuente, considerato che lo studio aggiornato non è riuscito a colmare le lacune presenti nella precedente versione dello stesso.

Con nota n. 15 dell' 8 febbraio 2005, la Casartigiani Confederazione Autonoma Sindacati Artigiani, ha espresso una valutazione positiva sullo studio TD20U, che viene ritenuto idoneo a

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

La CNA ASSOMECCANICA, con nota del 10 febbraio 2005, per quanto riguarda gli studi di settore TD20U e TD32U, pur apprezzando lo sforzo profuso effettuato volto in particolare ad una migliore individuazione dei cluster di appartenenza delle singole imprese in un settore produttivo alquanto complesso e variegato al suo interno, ha espresso il parere *".....che gli studi indicati in oggetto avranno la necessità di una ulteriore revisione in tempi brevi a seguito di una perdita oggettiva di ragionevole certezza di poter stimare i ricavi attesi dalla singola impresa manifatturiera metalmeccanica, anche a seguito di un contesto economico alquanto mutato in peggio..."*.

In particolare sono state formulate le seguenti osservazioni:

1. prevedere una riduzione del "peso" del costo storico di acquisto dei beni strumentali;
2. la mancata separazione, all'interno della voce "costo del venduto", dell'utilizzo di materie prime "fisiche" e dell'utilizzo di servizi di altre imprese per lavorazioni affidate alle stesse. Lo studio di settore presupporrebbe un "ricarico" del costo del venduto indifferenziato;
3. l'elaborazione degli studi si è basata su annualità in cui la nota crisi del settore manifatturiero meccanico non si era ancora significativamente manifestata. Gli studi si applicheranno invece ad anni successivi caratterizzati da un andamento produttivo alquanto differente rispetto all'annualità presa a riferimento per gli studi. Per effetto della progressiva delocalizzazione di imprese in paesi a minor costo di produzione, e a causa della forte concorrenza, si prevede ragionevolmente che questi fattori produrranno, dal 2004 e negli anni seguenti, una progressiva crisi del settore ;
4. si evidenzia che gli studi di settore continuano a far confluire nel costo dei dipendenti, i costi derivanti da rapporti di collaborazione continuata continuativa, compresi i compensi ai soci amministratori che svolgono attività prevalentemente nell'impresa;
5. è prassi assai diffusa che i soci delle piccole società di capitale, non avendo altre significative entrate personali periodiche siano impossibilitati ad attendere l'approvazione del bilancio da parte dell'Assemblea dei soci per poter distribuire i dividendi societari, ma valorizzano la loro attività nella società quale collaborazione coordinata e continuativa. In assenza di compenso lo studio di settore quantifica un ammontare di ricavi attesi in misura fissa (diversa da studio a studio e da cluster a cluster) sulla base della quantità dei soci partecipanti in modo prevalente all'attività dell'impresa (numero soci meno 1); invece, nei casi descritti, la quantità di ricavi attesi è variabile sulla base del costo del compenso rivalutato con l'indice di moltiplicazione tipico del lavoro dipendente. I risultati sarebbero diversi a seconda del mero comportamento contabile adottato dai soci amministratori.

In relazione alle osservazioni presentate dalla CNA , l'Agenzia fa presente quanto segue:

- 1) proprio per rispondere in modo sempre più adeguato al problema dell'incidenza del valore dei beni strumentali particolarmente sentito nell'ambito delle attività manifatturiere, in particolare per le imprese che lavorano in conto terzi, è stato costruito un indicatore di coerenza in grado di esprimere i diversi livelli di utilizzo della capacità produttiva degli impianti: tale indicatore, calcolato come rapporto tra i consumi di energia elettrica (Kwh) ed il valore dei beni strumentali, consente di ponderare l'effetto della variabile "Valore dei beni strumentali" nella stima dei ricavi, in funzione del grado di utilizzo del bene stesso. In questo modo, le imprese che dispongono di una dotazione strumentale sottoutilizzata, se presentano un basso valore dell'indicatore, avranno un peso ridotto della variabile "Valore dei beni strumentali". Al contrario,

le imprese che hanno un più elevato grado di utilizzo della capacità produttiva degli impianti, avranno un contributo più rilevante del “Valore dei beni strumentali” nella determinazione del ricavo stimato. Inoltre, già nelle circolari 110/E del 21 maggio 1999, 121/E dell’8 giugno 2000 e 39/E del 17 luglio 2003 era 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 alcuni casi, una stima del valore dei beni strumentali effettuata solamente sul 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. I contribuenti, in fase di contraddittorio, potranno, comunque, 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” del bene strumentale all’interno del processo produttivo. Si ricorda ancora che nella circolare n. 58/E del 27 giugno 2002 si ribadisce al par. 9.6.1 che è possibile non tener conto del valore dei beni strumentali che risultano inutilizzati nel corso dell’esercizio, a condizione che non siano state dedotte le relative quote di ammortamento;

2) per quanto riguarda la richiesta di cui al punto 2, è stato sottolineato che l’elaborazione dei modelli organizzativi ha consentito di elaborare alcuni cluster omogenei fra loro relativi ad imprese che effettuano, in tutto o in parte, lavorazioni affidate a terzi; di conseguenza, le realtà aziendali che presentano tali specificità nello svolgimento dell’attività, sono state colte dagli studi;

3) l’Agenzia è impegnata continuamente nell’opera di sensibilizzazione degli Osservatori provinciali, i contributi dei quali sono tenuti nella massima considerazione e reputati fondamentali per il monitoraggio continuo dell’andamento economico dei settori, nonché per l’opera di coordinamento svolta con gli uffici locali. Si sottolinea infine l’importanza di tale impegno affinché la Commissione degli esperti ne prenda atto nell’attuale sede di validazione degli studi di settore;

4) per quanto concerne i punti 4 e 5, l’Agenzia ha precisato che le considerazioni formulate sono da riferirsi non ad una specificità degli studi di settore della meccanica, ma riguardano nel loro complesso una questione generale che coinvolge tutti gli studi, in particolare la valutazione del peso che viene attribuito ai soci, nella funzione di ricavo, che potrà essere, eventualmente, oggetto di approfondimento in sede di evoluzione dei prossimi studi di settore.

In relazione alle osservazioni presentate dalla Confartigianato, l’Agenzia fa presente quanto segue:

1) per quanto riguarda la richiesta di inserire nei modelli da utilizzare per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore, informazioni utili a intercettare situazioni di difficoltà aziendali, si stanno iniziando a predisporre nuovi questionari che contengono dati utili a monitorare l’andamento della congiuntura economica, tra i quali anche l’indicazione del ricorso alla cassa integrazione, ovvero delle giornate complessive di sospensione per istituti analoghi, che verranno richieste a partire dalle prossime evoluzioni degli studi di settore;

2) per ciò che attiene alle difficoltà incontrate dalle imprese che operano nei confronti di imprese tessili, l’allargamento della base dei modelli organizzativi, che è stato possibile grazie alla evoluzione degli studi, ha consentito di elaborare 2 appositi cluster che raggruppano proprio imprese specializzate nella meccanica leggera e pesante che rivolgono la loro attività nei confronti

di aziende che operano nel settore tessile, e per le quali, dunque, risultano essere state colte le specifiche peculiarità legate, appunto, alla tipologia di clientela.

In particolare, per lo studio di settore TD20U è stato elaborato il cluster 22 “Imprese produttrici di minuteria metallica per il mercato del tessile abbigliamento”. Sono state mappate ben 579 imprese che sono, per il 33% ditte individuali, per il 44%, società di persone, e per il 23%, società di capitali, con una struttura composta da 6 addetti di cui 5 dipendenti.

Queste aziende si rivolgono in particolare al mercato tessile -abbigliamento (79% dei ricavi); la clientela è formata da industria (58% dei ricavi) ed artigiani (29%) su un'area di mercato che si estende dall'ambito provinciale a quello internazionale.

Per lo studio di settore TD32U è stato elaborato il cluster 35 “Imprese integrate con attività focalizzate nella manutenzione e fabbricazione di macchinari e parti ad uso tessile, cuoio, pelle e similari”. Sono state mappate ben 1.025 imprese che sono, per il 42% ditte individuali, per il 33% società di persone e per il 25% società di capitali, con una struttura composta da 5 addetti, di cui 3 dipendenti.

Questo cluster raggruppa aziende operanti sia in conto proprio (30% dei ricavi), che in conto terzi (27%). Tali aziende si rivolgono prevalentemente al mercato tessile e abbigliamento (91% dei ricavi).

Infine si ricorda che, per quanto riguarda il punto relativo alla scarsa significatività del correttivo congiunturale, sugli studi in questione non opera alcun correttivo;

3) in merito alla richiesta di prevedere, all'interno dell'indicatore di coerenza che misura la produttività per addetto, due diverse percentuali di rendimento distinte tra personale amministrativo e operai, l'Agenzia sottolinea che il peso percentuale del personale amministrativo, sotto il profilo dell'apporto alla produttività, si è sempre dimostrato trascurabile ai fini della stima della coerenza. Da quest'anno, invece, gli attuali studi sono stati elaborati sulla base di una distribuzione ventile degli indicatori di coerenza distinta in funzione della diversa forma giuridica delle imprese (persone fisiche, persone giuridiche, distinte, a loro volta, in ragione della presenza o assenza di lavoratori dipendenti.)

Questa suddivisione ha permesso di cogliere, in modo particolare, la diversa struttura dimensionale che distingue, generalmente, le ditte individuali dalle società. Tale affinamento delle distribuzioni ventili ha contribuito inoltre a migliorare l'analisi della coerenza.

In particolare vanno evidenziati i seguenti aspetti:

- possibilità di segmentare in modo più specifico la platea dei contribuenti;
- la presenza di dipendenti discrimina le imprese da un punto di vista sia quantitativo (imprese di maggiori dimensioni) che qualitativo (imprese più strutturate);
- le distribuzioni ventili delle imprese con dipendenti sono economicamente più significative, e possono essere di valido ausilio nella scelta delle soglie di coerenza anche per le imprese senza dipendenti.

Di conseguenza, l'affinamento operato sulle distribuzioni ventili permetterà di scegliere in modo più efficace le soglie di coerenza dei diversi indicatori;

4) con riferimento alla richiesta di considerare congrue tutte le aziende che si collocano all'interno dell'intervallo di confidenza, allo stato attuale non ci sono motivazioni tali da giustificare una modifica di una disposizione dei criteri di accertamento in materia di studi di settore, riportata già anche nelle circolari esplicative emanate dalla Direzione Centrale Accertamento.

In particolare, con circolari 110/E del 21 maggio 1999 e 148/E del 5 luglio 1999, è stato precisato che i contribuenti che si avvalgono della possibilità di adeguare i propri ricavi alle risultanze della applicazione degli studi di settore in sede di dichiarazione dei redditi, devono effettuare l'adeguamento tenendo conto del valore che nella applicazione GERICO viene indicato quale ricavo di riferimento puntuale. Ai contribuenti che ritengono ve ne sia motivo è, peraltro,

consentito collocarsi, anche in caso di adeguamento, all'interno dell'intervallo di confidenza e quindi anche al livello del ricavo minimo.

In sede di controllo della applicazione degli studi di settore l'amministrazione finanziaria:

a) *nel primo caso*, considererà corretta la posizione del contribuente e potrà procedere ad accertamento sulla base degli studi di settore solo nei casi in cui, sulla base di elementi documentali, sarà in grado di rettificare i dati presi a base per l'applicazione degli studi di settore;

b) *in caso di adeguamento all'interno dell'intervallo* tra ricavo minimo e ricavo congruo, fermo restando che si tratta, comunque, di un ricavo "possibile", potrà verificare e quindi chiedere al contribuente di giustificare per quali motivi abbia ritenuto di adeguarsi ad un livello di ricavi inferiore a quello di riferimento puntuale;

5) per quanto riguarda le imprese di Premana, l'Agenzia richiama l'attenzione sulla circostanza per cui, proprio per colmare le lacune del precedente studio di settore SD20U, che non prevedeva un apposito cluster di riferimento per le imprese specializzate nella produzione di forbici, è stato elaborato, per quest'ultime aziende, il cluster 4 "Imprese specializzate nella produzione di forbici," la cui introduzione ha consentito di cogliere le peculiarità delle imprese che svolgono la suddetta tipologia di attività.

4. Considerazioni relative al settore dei servizi

4.1 Relazione sullo studio di settore SG96U

50.20.5 – Altre attività di manutenzione e di soccorso stradale

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato un unico studio di settore: SG96U.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e non sono state sollevate particolari problematiche.

La C.N.A. ha precisato che lo studio, in applicazione, potrebbe interessare un numero di contribuenti maggiore rispetto a quello che emerge considerando i contribuenti che hanno compilato il questionario. Questa circostanza è determinata dal fatto che le "Altre attività di manutenzione e di soccorso stradale" rappresentano spesso un'attività complementare rispetto ad altre attività principali. Pertanto, un certo numero di contribuenti, non destinatari dei questionari, potrebbero essere interessati dallo studio SG96U qualora, dallo svolgimento di "Altre attività di manutenzione e di soccorso stradale", conseguano ricavi superiori al 20% dei ricavi complessivi.

4.2 Relazione sullo studio di settore TG36U

(evoluzione degli studi di settore SG35U, SG36U, SG62U; SG76U limitatamente al codice di attività 55.30.B "Servizi di ristorazione in self-service").

55.30.A - Ristoranti, trattorie, pizzerie, osterie e birrerie con cucina;

55.30.B - Servizi di ristorazione in self-service;

55.30.C - Ristoranti con annesso intrattenimento e spettacolo;

55.30.2 - Ristorazione con preparazione di cibi da asporto.

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TG36U.

Lo studio di settore TG36U costituisce un'evoluzione dei precedenti studi di settore SG35U, SG36U, SG62U e SG76U (limitatamente al codice di attività 55.30.B "Servizi di ristorazione in self-service"). Gli studi di settore SG35U e SG36U erano entrati in vigore per la prima volta

dall'anno d'imposta 1998, mentre lo studio di settore SG62U aveva validità a decorrere dal periodo d'imposta 1999. Come sopra riportato, nello studio TG36U è stata ricondotta anche l'attività di "Servizi di ristorazione in self-service" - codice di attività 55.30.B - precedentemente compresa nello studio di settore SG76U, entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2002.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate le osservazioni che possono essere sintetizzate come di seguito.

La FIPE - CONFCOMMERCIO fa presente che il modello TG36U ha prodotto, in considerazione dell'ampliamento delle attività esaminate e del numero di informazioni rilevate, un sensibile aumento delle variabilità campionarie. Le numerosità dei gruppi tipologici omogenei generati dall'applicazione della "cluster analysis", sebbene in aumento rispetto ai precedenti studi, non sembrano adeguate a rappresentare in modo efficiente le similitudini e le disuguaglianze presenti all'interno dei campioni di riferimento. I fattori su cui è stata effettuata l'analisi dei gruppi spiegano, infatti, solo i 2/3 della variabilità complessiva. L'analisi della varianza indica, inoltre, che il 51% di essa è spiegato dalla variabilità all'interno i gruppi. Con questi presupposti la costruzione di uno stimatore efficiente della variabile ricavi risulta difficile. Nell'attuale versione dello studio assumono, a differenza del passato, ruolo di grande rilievo quelle variabili "strutturali" che disegnano il profilo *commerciale* dell'azienda. Si tratta perlopiù di indicatori di non facile e puntuale rilevazione da parte delle aziende. In tal modo aziende dalle strutture fortemente differenziate confluiscono in un medesimo gruppo perché "accomunate" da una o più variabili che riguardano le modalità di espletamento dell'attività, attesa la corrispondenza tra valori indicati e valori reali. Il risultato è che nei gruppi tutte le variabili, anche quelle decisive per la stima delle funzioni di ricavo, presentano varianze e coefficienti di variazione molto elevati. Non si conoscono le modalità con cui sono stati costruiti, nell'ambito di ciascun gruppo, i campioni sui quali sono state elaborate le funzioni di ricavo, né gli intervalli delle distribuzioni ventiliche considerate. La selezione, all'interno di ciascun gruppo, di aziende che rispondono a determinati requisiti statistici non può prescindere dalla omogeneità delle unità del gruppo. Se, al contrario, avviene - ed è il caso dei gruppi presentati - che vi sia una certa differenziazione tra le imprese sia per caratteristiche strutturali che per mercati di riferimento, allora l'esclusione di alcune classi della distribuzione ventilica può risultare arbitraria in quanto i modelli:

1. non discriminano adeguatamente tra strutture differenti (es.: grande e piccola azienda);
2. non discriminano adeguatamente tipologie di ristorazione tradizionale a differente vocazione (es.: ristoranti di pesce e ristoranti di carne);
3. risentono dell'influenza di variabili di difficile rilevazione da parte delle aziende.

I modelli, tenendo insieme piccole e grandi aziende, con dipendenti e senza dipendenti, ditte individuali e società per azioni, non sono in grado di misurare le differenze esistenti nelle strutture organizzative e dunque nei conti economici. Salvo considerarli a posteriori e solo parzialmente attraverso la misura della coerenza. Gli indicatori "Numero di posti per addetto" e "Rotazione giornaliera dei tavoli" sono fortemente correlati al modello gestionale dell'azienda e al format commerciale adottato. La misura della coerenza va dunque effettuata nell'ambito di gruppi tipologici fortemente omogenei. I gruppi individuati dall'analisi non presentano, per quanto visto prima, tali caratteristiche.

L'indicatore "Numero posti per addetto" considera, di fatto, i posti esterni come aggiuntivi a quelli interni, seppure per una quota del 25% (stagionalità). Nella ristorazione ciò può essere vero come non vero. Dipende dalla tipologia della struttura esterna, dalla stagionalità del servizio, dalla localizzazione dell'azienda, dalla disponibilità e dal costo degli spazi. In molti casi i posti esterni sono alternativi a quelli interni. Esso presuppone, inoltre, una standardizzazione nell'utilizzo degli "impianti" che nel settore in esame non esiste. Anche l'indicatore "rotazione giornaliera dei tavoli" richiede una forte omogeneità dei modelli di business delle aziende. Nello studio presentato appartengono ad uno stesso gruppo aziende diverse per tipologia di offerta e livello di servizio (esempio: cluster 8 – ristoranti di medie dimensioni). Identiche considerazioni sono estendibili agli altri indicatori (ricarico, valore aggiunto per addetto, rotazione del magazzino). Nella ristorazione di

qualità il ricarico arriva ad essere inferiore del 60% e più a quello effettuato da altre tipologie di ristorazione tradizionale. Nel modello TG36U per numerosità e complessità dei modelli di business esaminati si rilevano le maggiori aree di criticità. I modelli elaborati presentano diversi punti critici a cominciare dalla eccessiva numerosità di alcuni cluster, nei quali l'appartenenza delle unità al gruppo è basata più sulle diversità (dalle unità degli altri gruppi) che sulle similitudini (con le unità dello stesso gruppo). In virtù di ciò l'attendibilità degli output, soprattutto in relazione ai fini per i quali sono stati elaborati, risulta particolarmente discutibile. Si aggiunga, poi, che nell'applicazione degli studi di settore lo scarto tra Y empirica e Y teorica non è considerato, come statisticamente dovrebbe essere, errore del modello.

Al riguardo, l'Agenzia delle entrate ha osservato che gli obiettivi principali dell'attività di evoluzione degli studi dei servizi di ristorazione erano i seguenti:

- ridurre gli obblighi dell'annotazione separata;
- migliorare la segmentazione in gruppi omogenei.

Con riferimento al primo obiettivo, il nuovo studio TG36U rappresenta l'evoluzione di tre studi precedentemente in vigore (SG35U – Rosticcerie e pizzerie al taglio, SG36U – Ristorazione, SG62U – Ristorazione con intrattenimento e spettacolo) ed, inoltre, è applicabile anche alle imprese che svolgono l'attività in più unità locali. Con riferimento al secondo obiettivo, è stato predisposto insieme alle Associazioni di Categoria un apposito questionario cercando di mantenere un giusto equilibrio tra l'opportunità di migliorare lo studio di settore e l'esigenza di limitare un'eccessiva complessità nella compilazione del questionario. L'aumento delle informazioni su cui evolvere lo studio di settore ha comportato un netto miglioramento dei risultati della cluster analysis: lo studio TG36U ha individuato, infatti, 26 gruppi omogenei. Nell'ambito della procedura di costruzione degli studi di settore, la segmentazione delle imprese in gruppi omogenei viene effettuata con una strategia di analisi che combina due tecniche statistiche:

- una tecnica basata su un approccio di tipo multivariato, che si è configurata come un'analisi fattoriale del tipo *Analyse des données* e nella fattispecie come un'*Analisi in Componenti Principali*;

- un procedimento di Cluster Analysis.

Con riferimento alle due tecniche di analisi statistica va sottolineato che:

- i fattori risultanti dall'Analisi in Componenti Principali vengono analizzati in termini di significatività sia economica sia statistica, al fine di individuare quelli che colgono i diversi aspetti strutturali delle attività oggetto dello studio;

- l'omogeneità dei gruppi deve essere interpretata, in un procedimento di clustering di tipo multidimensionale, non tanto in rapporto alle caratteristiche delle singole variabili, quanto in funzione delle principali interrelazioni esistenti tra le variabili esaminate che contraddistinguono il gruppo stesso e che concorrono a definirne il profilo.

Va, infine, evidenziato che l'aumento del numero di attività economiche prese in considerazione dal nuovo studio, combinato con l'incremento del numero di informazioni richieste con il nuovo questionario, ha determinato, inevitabilmente, un aumento della variabilità statistica.

Successivamente, suddivise le imprese in gruppi omogenei è necessario determinare, per ciascun gruppo omogeneo, la funzione matematica che meglio si adatta all'andamento dei ricavi delle imprese appartenenti al gruppo in esame. Prima di definire il modello di regressione si effettua un'analisi sui dati delle imprese per verificare le condizioni di "normalità economica" nell'esercizio dell'attività e per scartare le imprese anomale. Le osservazioni in merito alla selezione dei soggetti in condizione di "normalità economica" sono già recepite nei criteri di selezione utilizzati. Infatti, tale analisi è stata effettuata sulla base delle distribuzioni ventili degli indicatori di coerenza, considerando le specificità dei singoli cluster, le particolarità delle differenti aree territoriali e le diversità tra imprese con e senza dipendenti. E' opportuno segnalare che lo studio di settore ha colto per alcuni cluster, con le funzioni di ricavo, i differenti risultati economici dei ristoranti di pesce. Infine, l'analisi della coerenza interviene a priori della stima delle funzioni di regressione (e non a posteriori come riportato nel documento).

Si fa inoltre presente che l'appartenenza dei soggetti ad un gruppo si basa, in particolare, sulle "similitudini (con le unità dello stesso gruppo)". In particolare, in merito all'osservazione sulla "eccessiva numerosità di alcuni cluster" si evidenzia che il gruppo omogeneo più numeroso è il cluster 26 che raccoglie 9.232 ristoranti di piccole dimensioni (il 19,3% del totale imprese analizzate). Si tratta di imprese che dichiarano mediamente 2 addetti, 50 posti a sedere interni, 100 mq di locali (spazi interni e cucina). E' opportuno sottolineare, inoltre, che lo studio di settore fornisce per ogni contribuente un ricavo puntuale e un ricavo minimo, determinato sulla base dell'intervallo di confidenza. L'intervallo di confidenza ha una probabilità del 99,99% di comprendere il valore dell'effettivo ricavo del contribuente. Tale intervallo è una misura della precisione della stima del ricavo puntuale. In presenza di elevata variabilità statistica all'interno dei cluster, l'ampiezza dell'intervallo di confidenza aumenta. Un ampio intervallo di confidenza costituisce una garanzia per il contribuente, in quanto fornisce un elemento di valutazione rispetto alla stima puntuale dei ricavi.

4.3 Relazione sullo studio di settore TG37U (evoluzione degli studi di settore SG37U, SG63U ed SG64U).

55.40.A "Bar e caffè"

55.40.B "Bottiglierie ed enoteche con somministrazione"

55.40.C "Bar, caffè con intrattenimento e spettacolo";

55.30.4 "Gelaterie e pasticcerie con somministrazione".

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TG37U.

Lo studio di settore TG37U costituisce un'evoluzione dei precedenti studi di settore SG37U, SG63U e SG64U. Lo studio di settore SG37U aveva validità a decorrere dal periodo d'imposta 1998, mentre gli studi di settore SG63U e SG64U erano entrati in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 1999.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate le osservazioni che possono essere sintetizzate come di seguito.

La FIPE - CONFCOMMERCIO ha fatto presente che il modello TG37U ha prodotto, in considerazione dell'ampliamento delle attività esaminate e del numero di informazioni rilevate, un sensibile aumento delle variabilità campionarie. Le numerosità dei gruppi tipologici omogenei generati dall'applicazione della "cluster analysis", sebbene in aumento rispetto ai precedenti studi, non sembrano adeguate a rappresentare in modo efficiente le similitudini e le disuguaglianze presenti all'interno dei campioni di riferimento. I fattori su cui è stata effettuata l'analisi dei gruppi spiegano, infatti, solo i 2/3 della variabilità complessiva. L'analisi della varianza indica, inoltre, che il 61% di essa è spiegato dalla variabilità all'interno i gruppi. Con questi presupposti la costruzione di uno stimatore efficiente della variabile ricavi risulta difficile. Nell'attuale versione dello studio assumono, a differenza del passato, ruolo di grande rilievo quelle variabili "*strutturali*" che disegnano il profilo *commerciale* dell'azienda. Si tratta perlopiù di indicatori di non facile e puntuale rilevazione da parte delle aziende. In tal modo aziende dalle strutture fortemente differenziate confluiscono in un medesimo gruppo perché "accomunate" da una o più variabili che riguardano le modalità di espletamento dell'attività, attesa la corrispondenza tra valori indicati e valori reali. Il risultato è che nei gruppi tutte le variabili, anche quelle decisive per la stima delle funzioni di ricavo, presentano varianze e coefficienti di variazione molto elevati. Non si conoscono le modalità con cui sono stati costruiti, nell'ambito di ciascun gruppo, i campioni sui quali sono state elaborate le funzioni di ricavo, né gli intervalli delle distribuzioni ventiliiche considerate. La selezione, all'interno di ciascun gruppo, di aziende che rispondono a determinati requisiti statistici non può prescindere dalla omogeneità delle unità del gruppo. Se, al contrario, avviene, ed è il caso dei gruppi presentati, che vi sia una certa differenziazione tra le imprese sia per caratteristiche

strutturali che per mercati di riferimento allora l'esclusione di alcune classi della distribuzione ventile può risultare arbitraria in quanto i modelli:

1. non discriminano adeguatamente tra strutture differenti (es.: grande e piccola azienda);
2. risentono dell'influenza di variabili di difficile rilevazione da parte delle aziende.

I modelli, tenendo insieme, piccole e grandi aziende, con dipendenti e senza dipendenti, ditte individuali e società per azioni, non sono in grado di misurare le differenze esistenti nelle strutture organizzative e dunque nei conti economici. Salvo considerarli a posteriori e solo parzialmente attraverso la misura della coerenza. Gli indicatori sono fortemente correlati al modello gestionale dell'azienda e al format commerciale adottato. La misura della coerenza va dunque effettuata nell'ambito di gruppi tipologici fortemente omogenei. I gruppi individuati dall'analisi non presentano, per quanto visto prima, tali caratteristiche. Nel cluster 1 del modello TG37U, il valore medio della incidenza di caffè e lieviti sui ricavi è del 56% con un picco di minimo pari al 20% e uno di massimo pari al 100%. La variabilità del prezzo della tazzina è altrettanto significativa (min.=0 e max=6). Sostituendo al minimo il valore medio di 0,68 euro il risultato, in termini di variabilità, non si modifica sostanzialmente. Ne consegue che siamo in presenza di aziende che hanno ricarichi fortemente diversificati. Nel modello TG37U per numerosità e complessità dei modelli di business esaminati si rilevano le maggiori aree di criticità. I modelli elaborati presentano diversi punti critici a cominciare dalla eccessiva numerosità di alcuni cluster, nei quali l'appartenenza delle unità al gruppo è basata più sulle diversità (dalle unità degli altri gruppi) che sulle similitudini (con le unità dello stesso gruppo).

In virtù di ciò l'attendibilità degli output, soprattutto in relazione ai fini per i quali sono stati elaborati, risulta particolarmente discutibile. Si aggiunga, poi, che nell'applicazione degli studi di settore lo scarto tra Y empirica e Y teorica non è considerato, come statisticamente dovrebbe essere, errore del modello.

La FIEPET - CONFESERCENTI ha, dal canto suo, confermato il giudizio positivo sulla struttura, specie per quanto riguarda la raccolta dati, del prototipo dello studio di settore riguardante i Bar e simili, osservando che occorre tenere presente che in aziende del settore, costituite sotto forma di società di persone o di capitali, con pluralità di personale dipendente e gestione manageriale, un margine operativo pari ad un 5% del fatturato costituisce la norma, mentre un margine del 10% può definirsi ottimo.

Al riguardo, l'Agenzia delle entrate ha fatto presente che gli obiettivi principali dell'attività di evoluzione degli studi dei servizi di ristorazione erano i seguenti:

- ridurre gli obblighi dell'annotazione separata;
- migliorare la segmentazione in gruppi omogenei.

Con riferimento al primo obiettivo, il nuovo studio TG37U rappresenta l'evoluzione di tre studi precedentemente in vigore (SG37U – Bar e caffè, gelaterie, SG63U – Bar e caffè con intrattenimento e spettacolo, SG64U – Bottigliere ed enoteche) ed, inoltre, è applicabile anche alle imprese che svolgono l'attività in più unità locali. Con riferimento al secondo obiettivo, è stato predisposto insieme alle Associazioni di Categoria un apposito questionario cercando di mantenere un giusto equilibrio tra l'opportunità di migliorare lo studio di settore e l'esigenza di limitare un'eccessiva complessità nella compilazione del questionario stesso. L'aumento delle informazioni su cui evolvere lo studio di settore ha comportato un netto miglioramento dei risultati della cluster analysis: lo studio TG37U ha individuato, infatti, 30 gruppi omogenei.

Nell'ambito della procedura di costruzione degli studi di settore, la segmentazione delle imprese in gruppi omogenei viene effettuata con una strategia di analisi che combina due tecniche statistiche:

- una tecnica basata su un approccio di tipo multivariato, che si è configurata come un'analisi fattoriale del tipo *Analyse des données* e nella fattispecie come un'*Analisi in Componenti Principali*;

- un procedimento di Cluster Analysis.

Con riferimento alle due tecniche di analisi statistica va sottolineato che:

- i fattori risultanti dall'Analisi in Componenti Principali vengono analizzati in termini di significatività sia economica sia statistica, al fine di individuare quelli che colgono i diversi aspetti strutturali delle attività oggetto dello studio;

- l'omogeneità dei gruppi deve essere interpretata, in un procedimento di clustering di tipo multidimensionale, non tanto in rapporto alle caratteristiche delle singole variabili, quanto in funzione delle principali interrelazioni esistenti tra le variabili esaminate che contraddistinguono il gruppo stesso e che concorrono a definirne il profilo.

Va, infine, evidenziato che l'aumento del numero di attività economiche prese in considerazione dal nuovo studio, combinato con l'incremento del numero di informazioni richieste con il nuovo questionario, ha determinato, inevitabilmente, un aumento della variabilità statistica. Va inoltre osservato che una volta suddivise le imprese in gruppi omogenei è necessario determinare, per ciascun gruppo omogeneo, la funzione matematica che meglio si adatta all'andamento dei ricavi delle imprese appartenenti al gruppo in esame. Prima di definire il modello di regressione si effettua un'analisi sui dati delle imprese per verificare le condizioni di "normalità economica" nell'esercizio dell'attività e per scartare le imprese anomale. Le osservazioni in merito alla selezione dei soggetti in condizione di "normalità economica" sono già recepite nei criteri di selezione utilizzati. Infatti, tale analisi è stata effettuata sulla base delle distribuzioni ventiliche degli indicatori di coerenza, considerando le specificità dei singoli cluster, le particolarità delle differenti aree territoriali e le diversità tra imprese con e senza dipendenti. Infine, l'analisi della coerenza interviene a priori della stima delle funzioni di regressione (e non a posteriori come riportato nel documento).

Si fa poi presente che l'appartenenza dei soggetti ad un gruppo si basa, in particolare, sulle "similitudini (con le unità dello stesso gruppo)". E' opportuno sottolineare, inoltre, che lo studio di settore fornisce per ogni contribuente un ricavo puntuale e un ricavo minimo, determinato sulla base dell'intervallo di confidenza. L'intervallo di confidenza ha una probabilità del 99,99% di comprendere il valore dell'effettivo ricavo del contribuente. Tale intervallo è una misura della precisione della stima del ricavo puntuale. In presenza di elevata variabilità statistica all'interno dei cluster, l'ampiezza dell'intervallo di confidenza aumenta. Un ampio intervallo di confidenza costituisce una garanzia per il contribuente, in quanto fornisce un elemento di valutazione rispetto alla stima puntuale dei ricavi.

4.4 Relazione sullo studio di settore TG39U (evoluzione dello studio di settore SG39U)

70.31.0 - Agenzie di mediazione immobiliare

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato un unico studio di settore: TG39U.

Lo studio di settore TG39U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SG39U, in vigore per la prima volta dall'anno d'imposta 1998.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate le osservazioni che possono essere così sintetizzate:

nel condividere la metodologia adottata ai fini della elaborazione dello studio medesimo, si è preso atto dei miglioramenti a cui l'analisi ha condotto e sono state formulate le seguenti osservazioni:

1. la rilevazione di un maggior numero di variabili, rispetto allo studio precedente, ha indubbiamente favorito una più dettagliata rappresentazione delle imprese del settore. Ne sono palese conferma i numerosi clusters ricavati in base alla tipologia di attività svolta;

2. permane l'esigenza di proseguire nell'aggiornamento dell'analisi in quanto, dall'esame dei modelli d'impresa che si sono osservati durante gli incontri, si è potuto constatare che lo studio

proposto mostra di non essere in grado di saper cogliere appieno la complessità del settore soprattutto per quanto riguarda le forme più innovative presenti al suo interno come:

a) le agenzie che operano in franchising, per le quali la modalità organizzativa non permette di differenziarle ulteriormente in base al tipo di offerta;

b) il settore turistico, che per le sue differenziazioni relative sia al territorio che alla sua specificità sulle locazioni presenta complessità che andrebbero meglio colte;

c) gli operatori immobiliari che svolgono attività all'interno di strutture di cui non hanno la titolarità.

4.5 Relazione sullo studio di settore TG50U (evoluzione degli studi di settore SG50U ed SG71U)

45.41.0 - Intonacatura

45.43.0 - Rivestimento di pavimenti e di muri

45.44.0 - Tinteggiatura e posa in opera di vetri

45.45.0 - Altri lavori di completamento degli edifici

Per le attività sopra descritte è stato elaborato lo studio di settore TG50U.

Lo studio di settore TG50U costituisce un'evoluzione dei precedenti studi di settore SG50U ed SG71U, in vigore, rispettivamente, dall'anno d'imposta 1998 e 1999.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate le osservazioni che possono essere sintetizzate come segue.

La CASARTIGIANI – Confederazione Autonoma Sindacati Artigiani ha affermato di ritenere lo studio in oggetto nella sostanza idoneo a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

La ANSE – FNAE/CAN ha comunicato di ritenere sufficientemente rappresentativo della realtà del settore lo studio in oggetto.

La ANAEP – Confartigianato ha apprezzato lo sforzo fatto per perfezionare lo strumento e ha espresso un parere sostanzialmente favorevole sul nuovo studio, con riserva di monitorare i risultati scaturenti dalla prima applicazione dello stesso, ed eventualmente aprire un tavolo di confronto con l'Amministrazione per superare le anomalie che dovessero riscontrarsi.

L'Associazione ha affermato che il settore in questione sconta fortemente l'andamento congiunturale dell'economia e, pertanto, per lo studio in oggetto, ma più in generale per il comparto edile, potrebbe essere necessario effettuare la revisione con notevole frequenza.

Le osservazioni avanzate nel merito tecnico sono le seguenti.

A) Molte delle imprese analizzate presenterebbero anomalie degli indici di coerenza, per la maggior parte relative al valore aggiunto per addetto.

B) Sussiste una preoccupazione circa l'incidenza nella funzione di ricavo del valore dei beni strumentali, il cui peso – che si dà atto essere stato (correttamente) ridotto – determinava nel vecchio studio degli squilibri, in particolare con riguardo alla dotazione degli autoveicoli.

C) Si esprime la sensazione che l'apporto di manodopera, sia sotto forma di dipendenti che di collaboratori, assuma un peso eccessivo nella stima dei ricavi.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha espresso le seguenti considerazioni.

A) In relazione alle supposte anomalie presentate dagli indicatori di coerenza (in particolare il valore aggiunto per addetto), si osserva in via generale che il valore assunto da un indicatore per una data impresa non è alto o basso in senso assoluto, ma solo – e precisamente – con riferimento ai dati dichiarati dall'universo dei soggetti appartenenti al medesimo cluster, che presentano caratteristiche strutturali simili.

Non è, pertanto, corretto ritenere che la presenza di valori anomali degli indicatori di coerenza, per un dato soggetto esaminato, rappresenti un segnale di poca qualità dello strumento, né

è possibile ritoccare verso l'alto i valori medi per ogni cluster – come viene suggerito – perché ciò rappresenterebbe un'alterazione dei dati statistici rilevati.

L'Agenzia, piuttosto – e come di consueto – terrà conto della distribuzione assunta in concreto dai valori degli indicatori nei vari cluster, provvedendo a individuare le opportune soglie di coerenza da utilizzare nell'applicazione dello studio.

B) In relazione al peso dato alle diverse variabili nella stima della congruità, si osserva che i valori attribuiti ai coefficienti della funzione di ricavo sono determinati non in base a scelte arbitrarie, bensì attraverso l'applicazione di collaudate metodologie statistiche.

C) Per quanto riguarda il peso assunto dall'apporto di manodopera, in primo luogo si ribadiscono le considerazioni espresse al punto precedente.

In secondo luogo, si sottolinea il recente progresso rappresentato dall'introduzione nella funzione di regressione, ai fini del miglioramento della stima, della percentuale di lavoro prestato dal personale non dipendente, incluso quello con occupazione non prevalente. La stima dell'apporto di lavoro prestato dal personale non dipendente viene ora effettuata con riferimento non più al numero degli addetti, bensì al loro contributo relativo.

4.6 Relazione sullo studio di settore TG66U (evoluzione dello studio di settore SG66U)

72.10.0 - Consulenza per installazione di sistemi hardware;

72.21.0 - Edizione di software;

72.22.0 - Altre realizzazioni di software e consulenza software;

72.30.0 - Elaborazione e registrazione elettronica dei dati;

72.40.0 - Attività delle banche di dati;

72.50.0 - Manutenzione e riparazione di macchine per ufficio e apparecchiature informatiche;

72.60.0 - Altre attività connesse all'informatica

Per le attività sopra descritte è stato elaborato lo studio di settore TG66U.

Lo studio di settore TG66U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SG66U, in vigore per la prima volta dall'anno d'imposta 2001.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate le osservazioni che possono essere sintetizzate come segue.

La CNA e la Confartigianato hanno espresso un parere positivo, con le seguenti osservazioni.

In primo luogo, si sottolinea la contrarietà a qualsiasi ipotesi di adeguamento automatico degli studi di settore, e si contesta la possibilità di trasformare i ricavi derivanti dall'applicazione degli studi stessi in redditi presunti.

Si dà atto che con la revisione si è pervenuti a una definizione più precisa dei raggruppamenti di imprese, passando dai precedenti 12 modelli organizzativi agli attuali 24, con l'effetto di una migliore identificazione dei soggetti, attraverso la collocazione nei relativi cluster.

Le Associazioni apprezzano l'aggiornamento degli indicatori di coerenza – anche grazie alle osservazioni da loro avanzate – e il miglioramento degli stessi con l'utilizzo della territorialità.

Esse considerano positivamente, inoltre, il fatto che la territorialità venga presa in considerazione, nell'ambito della stima dei ricavi, non solo in base alla sede dell'impresa, ma anche in base alla localizzazione della clientela, con un'analisi che si spinge sino al livello comunale.

Altri apprezzamenti vengono espressi con riguardo all'applicazione, sin dalla fase della costruzione dello studio, del correttivo relativo ai beni strumentali, con particolare riferimento alle attrezzature informatiche, soggette a veloce obsolescenza.

Infine, si condivide l'impiego degli indicatori del valore aggiunto orario per addetto e del margine operativo lordo sui ricavi, con riserva, per quest'ultimo, di valutarne gli effetti in fase di applicazione dello studio.

La Assintel avanza osservazioni in merito alla completezza dei cluster individuati – sotto il profilo non della numerosità bensì della significatività e del peso relativo delle imprese mappate – osservando che nel settore ICT (*Information and Communication Technology*) poche aziende di vertice generano gran parte del fatturato, e alcune di queste grandi realtà (quali le filiali italiane delle multinazionali IT e le aziende distributrici di software) non troverebbero posto nei cluster individuati.

L'Associazione suggerisce pertanto:

A) l'inserimento di un cluster (complementare ai cluster 4 e 7) avente come attività prevalente la “commercializzazione (più eventuale implementazione e supporto tecnico) di software “pacchettizzato”;

B) l'inserimento di un cluster relativo ad “attività di call center finalizzata (quale, ad esempio, help desk a supporto di attività informatiche)”.

In merito alle considerazioni sopra esposte, l'Agenzia delle Entrate osserva, anzitutto, che l'Associazione Assintel non ha inviato propri rappresentanti alle riunioni di presentazione del prototipo relativo allo studio in esame, pur essendo stata regolarmente convocata la Confcommercio, del cui circuito nazionale l'Assintel dichiara di essere “l'associazione di riferimento per le aziende ICT”.

Né sono pervenute (da essa o da altra Associazione) osservazioni in merito ai risultati della cluster analysis, messi a disposizione delle Associazioni di categoria sin dall'ottobre del 2004.

Ciò premesso, si rileva quanto segue.

A) In questo studio non dovrebbero rientrare le imprese che effettuano la mera commercializzazione di software “pacchettizzato” prodotto da terzi e non modificato, attività che rientrano invece nel commercio.

Tuttavia, dagli approfondimenti effettuati è emerso che la variabile del questionario che dovrebbe guidare l'individuazione del cluster richiesto si trova al rigo D08 del questionario (“Commercializzazione SW prodotto da terzi”). In sede di analisi tale variabile non è risultata discriminante, e tra i cluster individuati non ne è emerso alcuno caratterizzato da un'elevata incidenza di ricavi di “Commercializzazione SW prodotto da terzi”.

In conclusione, altre attività complementari alla commercializzazione, in concorso con le altre variabili, hanno assegnato le imprese in questione al cluster ad esse più vicino.

B) La nuova classificazione Atecofin 2004 annovera un codice specifico per l'attività di *call center* (precisamente, il 74.86.0), che non rientra tra quelle oggetto dello studio TG66U.

L'attività in questione, che in precedenza – con Atecofin 1993 – era probabilmente registrata anche con il codice 72.60.1 (“Servizi di telematica, robotica, eidomatica”) o con il codice 72.60.2 (“Altri servizi connessi all'informatica”), con la nuova classificazione è dunque chiaramente individuabile.

Tuttavia, anche se esistessero imprese che gestiscono *call center* e che si sono classificate con una delle attività interessate dallo studio TG66U, queste imprese avrebbero dovuto presumibilmente compilare la variabile D34 (“Altri servizi di telematica (es. videoconferenza, e-marketing)”). L'analisi dei questionari ha evidenziato che solo 52 soggetti sono specializzati (con ricavi superiori all'80%) in “Altri servizi di telematica”, e di questi solo 6 hanno compilato la variabile D37 (“Assistenza telefonica per problemi tecnici (Help Desk)”).

4.7 Relazione sullo studio di settore TG67U (evoluzione dello studio di settore SG67U)

**93.01.1 Attività delle lavanderie industriali;
93.01.2 Servizi delle lavanderie a secco, tintorie.**

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TG67U.

Lo studio di settore TG67U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SG67U, in vigore per la prima volta dall'anno d'imposta 1999.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate le osservazioni che possono essere così sintetizzate:

La ANIL - CONFARTIGIANATO ha osservato che il settore sta risentendo negli ultimi due/tre anni, come ogni altro legato ai consumi "non primari", della minore predisposizione alla spesa. In tal senso, per quanto riguarda le imprese più grandi, non poteva non riflettersi lo stato di difficoltà che colpisce da tempo il settore tessile, principale cliente. Tutto ciò si è tradotto sui fatturati, che infatti per molte imprese sono risultati in calo nel 2003 rispetto al 2002, e probabilmente lo saranno nel 2004 sul 2003. La dotazione produttiva delle imprese, in termini di beni strumentali ma anche di personale, non ha potuto/saputo/voluto adattarsi con altrettanta prontezza a questa crisi, l'effetto è che i costi fissi sono rimasti abbastanza stabili, se non talvolta in aumento. Desto perplessità il fatto che molte delle imprese analizzate presentavano anomalie negli indici di coerenza. Infine, il modello econometrico non coglie la dinamica delle imprese cosiddette marginali, quasi sempre imprese individuali senza collaboratori, caratterizzate dal ristretto ambito territoriale in cui operano, di solito piccoli comuni montani con meno di 3.000 abitanti, al tipo di clientela (locale), ai locali di modestissime dimensioni in cui si svolge l'attività e al ridotto ammontare di reddito lordo ritratto equivalente a quello di un lavoratore dipendente del settore. Inoltre la titolare di tali imprese, quasi sempre opera per garantire un'integrazione al reddito familiare. Per lo studio in oggetto potrebbe essere necessario effettuare, con notevole frequenza, la sua revisione, oltre che effettuare un monitoraggio dei risultati scaturenti dalla prima applicazione del nuovo studio e, se del caso, aprire un tavolo di confronto con l'Amministrazione finanziaria al fine di superare le anomalie, eventualmente, riscontrate.

La AUIL conferma la piena accettazione dei criteri di calcolo del nuovo modello di studi di settore per il comparto delle lavanderie industriali. In particolare, il motore di calcolo coglie le aspettative della categoria, in quanto tiene conto in modo corretto e credibile delle varie realtà aziendali molto più di quanto non facesse in passato. L'ampliamento dei clusters infatti permette di identificare le varie realtà operative in modo più preciso e puntuale.

Al riguardo, l'Agenzia delle entrate ha osservato che i risultati in termini di coerenza degli esempi visionati nel corso delle riunioni rappresentano un mero confronto indicativo di valori fra le imprese che ricadono nel medesimo "cluster" di appartenenza e non il risultato dell'applicazione dello studio.

4.8 Relazione sullo studio di settore TG70U

74.70.1 – Servizi di pulizia

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TG70U.

Lo studio di settore TG70U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SG70U, in vigore per la prima volta dal periodo d'imposta 1998.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate le osservazioni che possono essere così sintetizzate:

- La Fnip, Federazione Nazionale Imprese di Pulizia, con nota del 2 febbraio 2005, prot. n.22/05, ha sottolineato la maggiore attendibilità e precisione del nuovo studio ed ha

richiesto che nelle istruzioni del campo “ore lavorate” siano comprese anche le ore lavorate dal titolare, dai soci e dai collaboratori;

- La Fnip ha inoltre richiesto che nelle istruzioni venga sottolineata l'importanza di utilizzare il corretto codice attività stabilito per l'attività svolta, al fine di evitare che lo studio di settore TG70U sia compilato anche da parte di soggetti che svolgono in prevalenza attività non rientranti nel codice attività 74.70.1;
- l'Assopulizie, Associazione Nazionale Imprese di Pulizia, con nota del 10 febbraio 2005 prot. n.23, ha richiesto al contrario della Fnip, di non comprendere nel campo “ore lavorate” le ore svolte dal titolare, dai soci, o dai collaboratori dell'impresa in quanto la molteplicità delle funzioni svolte da tali soggetti non permette di individuare tale dato in modo specifico.

In merito alle osservazioni delle Associazioni di categoria, l'Agenzia delle Entrate fa presente che verrà valutata la possibilità di accogliere la richiesta di specificare, nelle istruzioni del campo “ore lavorate”, le ore di lavoro effettivamente prestate dal titolare, dai soci e dai collaboratori nell'attività specifica prevista dello studio TG70U.

4.9 Relazione sullo studio di settore TG75U

45.31.0 - Installazione di impianti elettrici e tecnici

45.32.0 - Lavori di isolamento

45.33.0 - Installazione di impianti idraulico-sanitari

45.34.0 - Altri lavori di installazione

45.42.0 - Posa in opera di infissi

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TG75U.

Lo studio di settore TG75U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SG75U, in vigore per la prima volta dal periodo d'imposta 2001.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole da parte dell'Associazione Casartigiani.

La Confartigianato Impianti si astiene invece dall'esprimere un parere e, con nota del 9 febbraio 2005, prot. n. 157/FM/IMP, formula alcune osservazioni che possono essere così sintetizzate:

- sembrerebbe che il cluster riguardante le “aziende medie ” (cioè quelle con 6/10 addetti) della “categoria Eletttricisti” contempli solo le imprese che realizzano impianti elettrici di tipo industriale, e non anche quelli di tipo civile; in realtà, nell'impianto industriale (ad esempio opifici e capannoni) si registra una produttività maggiore della manodopera impiegata rispetto agli impianti civili;
- nella “categoria Ascensoristi” si riscontrano alcune anomalie per ciò che concerne la coerenza. Nello specifico, in relazione all'indice della produttività per addetto, si riscontrano casi in cui essa è altissima e casi in cui essa è assai bassa; ciò si ricollega al fatto che esistono imprese del settore ascensoristico che svolgono attività di installazione e riparazione, in cui l'incidenza dei costi sui ricavi è elevata ed imprese che svolgono unicamente attività di manutenzione, in cui l'incidenza dei costi sui ricavi è minima. Vengono quindi richiesti dei correttivi o la creazione di due cluster distinti;
- per quanto riguarda la “categoria Termoidraulici” si sottolineano i rilevanti mutamenti in atto nel settore, dove si registrano delle nuove modalità di distribuzione dell'energia, la progressiva diffusione a livello nazionale del “global service”, una generale crisi legata alla congiuntura sfavorevole, la tendenza all'acquisto dei prodotti direttamente da parte dell'utenza finale nei grossi centri commerciali;

In merito alle osservazioni delle Associazioni di categoria, l'Agenzia delle Entrate fa presente che:

- l'osservazione relativa alla "categoria elettricisti", non appare condivisibile. La lettura della cluster analysis evidenzia infatti che il cluster n.13 (imprese di medie dimensioni specializzate nell'installazione di impianti elettrici) è composto da imprese di medie dimensioni specializzate sia nell'installazione di impianti elettrici industriali che nell'installazione di impianti elettrici civili;

- per quanto concerne le anomalie registrate con riferimento agli indicatori di coerenza relativamente alla "categoria ascensoristi", non è corretto ritenere che la presenza di valori anomali, con riguardo ad un determinato contribuente, rappresenti un segnale di poca qualità dello studio; tale dato va sempre rapportato a tutti i soggetti che presentano analoghe caratteristiche strutturali quindi al cluster di appartenenza;

- la circostanza evidenziata, relativa all'esistenza di imprese che svolgono attività di manutenzione in cui l'incidenza dei costi sui ricavi è minima e imprese che svolgono attività di installazione in cui l'incidenza dei costi sui ricavi è alta, è stata presa in considerazione nella elaborazione delle soglie di coerenza e le informazioni contenute nel quadro Z del vecchio studio diverranno parte integrante del nuovo modello, permettendo di creare, in una futura evoluzione, un cluster relativo alle imprese che svolgono solo attività di manutenzione ed uno relativo alle imprese che svolgono attività di installazione e manutenzione, e conseguentemente di individuare soglie di coerenza più puntuali.

La CNA-ANIM si astiene dall'esprimere un parere e, con nota n. 05 del 10 febbraio 2005, che viene letta nel corso della riunione, chiede che vengano isolate le piccole imprese artigiane che svolgono l'attività nella filiera degli appalti pubblici. Tali imprese infatti, lavorando principalmente grazie a subappalti di imprese più grandi, devono subire le condizioni contrattuali di quest'ultime, registrando un margine di ricarico mediamente più basso. Si chiede di inserire un flag o un rigo nel modello per individuare tali imprese.

5. Considerazioni relative al settore del commercio

5.1 Relazione sullo studio di settore TM08U

52.48.4 - Commercio al dettaglio di giochi e giocattoli;

52.48.5 - Commercio al dettaglio di articoli sportivi, biciclette, armi e munizioni, di articoli per il tempo libero.

Lo studio di settore TM08U sostituisce, a decorrere dal periodo d'imposta 2004, gli studi SM08A e SM08B, approvati con decreto ministeriale del 3 febbraio 2000.

Il nuovo studio è stato elaborato anche sulla base delle informazioni recepite con il questionario ESM08 inviato nel 2004 ai contribuenti interessati e relativo all'anno d'imposta 2002.

La novità più importante rispetto al precedente studio è rappresentata dall'individuazione in un cluster specifico di coloro che esercitano la vendita di armi e munizioni, come era stato fatto presente dalla categoria Assoarmieri che aderisce a Confcommercio.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e non sono state formulate specifiche osservazioni.

5.2 Relazione sullo studio di settore TM15A (evoluzione dello studio di settore SM15A)

**52.48.3 - Commercio al dettaglio di orologi, articoli di gioielleria e argenteria;
52.73.0 - Riparazioni di orologi e di gioielli.**

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TM15A.

Il predetto studio costituisce un'evoluzione dello studio SM15A, in vigore per la prima volta dall'anno d'imposta 1998.

L'evoluzione dello studio di settore SM15A è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore in esame, relativi al modello di dichiarazione Unico 2003 per il periodo d'imposta 2002, completati con ulteriori informazioni contenute nel questionario ESM15 inviato ai contribuenti per l'evoluzione dello studio in discorso.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole dalle Associazioni intervenute alle riunioni per la presentazione dello studio TM15A.

Tra le principali novità dello studio TM15A è possibile evidenziare un miglioramento dei modelli organizzativi, con l'individuazione di gruppi omogenei diversi ed ulteriori rispetto a quelli caratterizzanti il precedente studio, passando dai 12 cluster che caratterizzavano la precedente versione ai 15 attuali. Infatti, il nuovo studio permette di individuare sia le attività che vengono svolte in maniera pressoché esclusiva dalle imprese (riparazione e restauro di orologi o di gioielli), che una suddivisione merceologica dell'assortimento trattato.

Il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore TM15A ha recepito i suggerimenti emersi nel corso delle riunioni tenutesi in occasione della presentazione del nuovo studio e diretti ad ottenere un miglioramento delle variabili presenti nel modello, l'introduzione di una distinzione tra le attività di riparazione orologi e quelle di riparazione di gioielli, nonché l'indicazione separata di concessionari di specifici prodotti.

**5.3 Relazione sullo studio di settore TM27A
(evoluzione dello studio di settore SM27A)**

52.21.0 Commercio al dettaglio di frutta e verdura

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TM27A.

Il predetto studio costituisce un'evoluzione dello studio SM27A, in vigore per la prima volta dall'anno d'imposta 2000.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate le osservazioni che possono essere sintetizzate come segue.

La F.I.D.A. ha fatto presente che l'evoluzione dello studio di settore SM27A, mediante la predisposizione del prototipo TM27A elaborato con i dati desunti dai modelli allegati alla dichiarazione dei redditi per il periodo d'imposta 2002, ha consentito un aggiornamento del quadro di riferimento del settore che – ora – appare più definito nelle caratteristiche delle imprese e delle loro modalità organizzative.

Il risultato di ciò si è rilevato dal numero dei gruppi omogenei che, rispetto allo studio precedente, passano da 6 a 10, con l'individuazione – quindi – di nuovi modelli che dovrebbero consentire una migliore classificazione delle imprese.

L'esame dei numerosi esempi visionati durante le riunioni svoltesi presso SO.SE hanno, tuttavia, messo in evidenza che:

a) in molti casi gli esercizi rientranti in questo studio provvedono alla vendita di altri prodotti alimentari che dovrebbero portare il contribuente ad una diversa classificazione dell'attività. Essendo risultata piuttosto diffusa questa presenza, mentre l'Associazione stessa si farà carico di dare la più ampia e corretta informazione al riguardo, si chiede anche all'Agenzia delle Entrate di

richiamare l'attenzione dei contribuenti nelle istruzioni al modello per una attenta ed opportuna considerazione di detto aspetto;

b) è stata riscontrata una certa criticità del modello a rappresentare compiutamente i soggetti quando le percentuali dei prodotti merceologici venduti interessano degli assortimenti non limitati esclusivamente a quelli tipici di frutta e verdura;

c) lo studio, per le sue caratteristiche intrinseche, non può tener conto degli effetti che sulle imprese di questo settore si ripercuotono a causa degli andamenti stagionali dei prodotti e dei relativi prezzi e delle variabilità indotte dai livelli superiori della filiera a cui appartengono.

Tenuto conto delle osservazioni sopra riportate, l'esame del prototipo ha consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio TM27A a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

5.4 Relazione sullo studio di settore TM27B (evoluzione dello studio di settore SM27B)

52.23.0 Commercio al dettaglio di pesci, crostacei e molluschi

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TM27B.

Lo studio di settore TM27B costituisce l'evoluzione del precedente studio di settore SM27B, in vigore per la prima volta dall'anno d'imposta 2001.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e non sono state formulate specifiche osservazioni.

5.5 Relazione sullo studio di settore TM40A (evoluzione dello studio di settore SM40A)

52.48.A Commercio al dettaglio di fiori e piante

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TM40A.

Lo studio di settore TM40A costituisce l'evoluzione del precedente studio di settore SM40A, in vigore per la prima volta dall'anno d'imposta 2001.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e non sono state formulate specifiche osservazioni.

Conclusioni

A chiusura della riunione si dà formalmente atto che la Commissione ha espresso parere sostanzialmente favorevole all'approvazione di 33 studi di settore considerati, di cui 11 (6 del comparto professionale e 5 del comparto manifatturiero) in forma monitorata.