

## Studi di settore: la gestione del contraddittorio. Esame, attività per attività, delle tante motivazioni sostenibili per giustificare il mancato raggiungimento della congruità dei ricavi (settima parte)

di Antico/Conigliaro

Publicato il 6 aprile 2009

in concreto, è centrale nell'ambito della valutazione dello studio di settore il contraddittorio che si instaura. Concludiamo la nostra carrellata dei documenti di prassi, analizzando gli aspetti di maggiore interesse che investono il contraddittorio...

In concreto, è centrale nell'ambito della valutazione dello studio di settore il contraddittorio che si instaura.

Concludiamo la nostra carrellata dei documenti di prassi, analizzando le indicazioni della circolare n. 44/E del 29 maggio 2008, evidenziando - schematicamente - gli aspetti di maggiore interesse che investono il contraddittorio.

**Le indicazioni della circolare n. 44/2008**

## **Comparto produttivo Tessile - Abbigliamento - Calzature**

Si richiama l'attenzione degli uffici sulla particolare situazione di crisi economica che negli ultimi anni ha interessato le attività che rientrano negli studi di settore dell'area TAC e che ha portato l'Amministrazione finanziaria a concedere a tali attività particolari attenzioni nell'elaborazione del modello di stima dei ricavi.

## **Fabbricazione di motori, generatori ed altri apparecchi elettrici e Fabbricazione di macchine ed attrezzature per ufficio**

Si richiama l'attenzione degli Uffici sulla limitata capacità contrattuale delle piccole e medie imprese del settore nei confronti delle grandi imprese committenti, le quali, in molti casi, si appropriano dei risultati della ricerca rivolgendosi poi ad altre imprese artigiane concorrenti, al fine di ottenere prezzi più bassi del prodotto finale.

## **Fabbricazione di apparecchi medicali e protesi**

Si richiama l'attenzione degli uffici sulle situazioni di non congruità rispetto alle risultanze dello studio di quelle aziende che risultino effettivamente specializzate nella produzione di ausili, considerando che ciò potrebbe essere dovuto ad una non corretta classificazione dell'azienda da parte dello studio TD43U.

## **Fabbricazione di prodotti chimici**

Si richiama l'attenzione degli Uffici locali su alcuni aspetti:

- le imprese che producono gas industriali si trovano spesso nella situazione di dover sostenere ingenti investimenti finanziari per lo svolgimento dell'attività di approvvigionamento di anidride carbonica, sia in fase di ricerca sul territorio di aree dove effettuare perforazioni, sia per realizzare gasdotti e impianti di produzione caratterizzati da sofisticati sistemi di controllo automatico. Eventuali situazioni di non congruità derivanti dall'incidenza di detti investimenti sulla stima dei ricavi, potranno ritenersi in tutto o in parte giustificate dalle specifiche caratteristiche strutturali delle imprese che operano nel settore;

- l'applicazione dello studio TD46U alle imprese rientranti nel cluster 9 (Imprese che producono concimi e fertilizzanti) potrebbe determinare situazioni di non congruità per quelle che producono concimi e fertilizzanti con marchio proprio, a causa dei maggiori costi industriali che tali imprese devono sostenere, rispetto alle aziende che operano in conto terzi, per dotarsi di impianti di produzione granulare.

### **Fabbricazione di calzature, parti ed Accessori**

Nel settore delle calzature, giacenze elevate possono essere influenzate da moltissimi fattori: andamento delle vendite, stagionalità del mercato, incidenza delle materie prime, giacenze di materiali e prodotti obsoleti. Inoltre, il settore è ancora interessato da problemi strutturali che impediscono alle imprese di confermare i segnali di ottimismo che pervengono dagli ordini provenienti dall'estero.

### **Produzione e commercio al dettaglio di prodotti di panetteria**

In alcune situazioni lo studio può non essere in grado di stimare in maniera corretta i ricavi nei confronti di quelle imprese che commercializzano significative percentuali di prodotti di terzi, che non essendo soggetti a lavorazione e/o trasformazione da parte dell'impresa stessa, vengono semplicemente acquistati per poi essere rivenduti a terzi. Come già precisato nella circolare n. 27/2004, questa situazione tende a verificarsi soprattutto quando le imprese che esercitano come attività prevalente una o entrambe le attività oggetto dello studio, svolgono contemporaneamente anche una o più attività complementari. Le situazioni di non congruità ed incoerenza che si possono generare, risulteranno tanto più significative quanto maggiore è la percentuale dei ricavi derivanti dalla commercializzazione di prodotti acquistati da terzi e non trasformati e/o non lavorati dall'impresa. Inoltre, la localizzazione in comuni a forte vocazione turistica stagionale, può comportare un utilizzo della piena capacità produttiva dei beni strumentali solamente per parte del periodo d'imposta. Pertanto, l'incidenza della voce "*beni strumentali*" all'interno della funzione di regressione, potrebbe risultare eccessiva e condurre ad una stima non corretta dei ricavi. Occorre considerare che spesso le imprese artigiane, soprattutto se di piccole dimensioni, si vengono a trovare nell'impossibilità di poter incidere in maniera rilevante sulla fissazione del prezzo di acquisto nei contratti di fornitura con la grande distribuzione organizzata. Quest'ultima, infatti, grazie ad un maggiore potere contrattuale, riesce il più delle volte ad "*imporre*" il prezzo di acquisto dei prodotti a livello che poi vincola l'impresa artigiana per tutta la durata del contratto di fornitura.

### **Fabbricazione di prodotti in ceramica e terracotta**

Ai fini dello svolgimento dell'attività di controllo, si richiama l'attenzione degli Uffici locali sulle seguenti situazioni:

nel settore dei laterizi, i costi dell'energia e del gas hanno un alto tasso di incidenza (circa il 30% dei costi aziendali). Oltre ai costi per l'energia, l'autotrasporto è uno dei costi che maggiormente caratterizza il settore; i macchinari presenti in alcune di queste realtà imprenditoriali, potrebbero essere vetusti, ed anche le strutture murarie delle aziende in attività da diversi anni non consentirebbero processi di robotizzazione o interventi di meccanizzazione ed automazione sofisticata. Dette circostanze possono determinare, per tali aziende, l'impiego di un maggior numero di addetti rispetto a quello di cui necessitano stabilimenti di nuova concezione, con la conseguenza di dover sostenere costi superiori;

anche il settore della fabbricazione di piastrelle ceramiche è caratterizzato da alti consumi di energia, con particolare riferimento al gas metano; le aziende di quest'ultimo comparto, specialmente quelle di piccole dimensioni, che hanno la sede al di fuori del "comprensorio" di produzione tipico delle piastrelle per pavimenti e rivestimenti, ubicato tra le province di Modena e Reggio Emilia, devono mettere a disposizione dei propri committenti il materiale ordinato nei depositi del comprensorio, sostenendo le relative spese di trasporto e magazzinaggio, senza la possibilità di ricaricarle sul prezzo di vendita per non perdere competitività rispetto alle condizioni praticate dalla concorrenza.

In generale, comunque, il settore è tuttora interessato da problemi strutturali con un calo significativo del fatturato sia nazionale che estero, soprattutto per il comparto della ceramica artistica, rappresentato da piccole e microimprese spesso a conduzione familiare, scarsamente dotate di risorse finanziarie. Altri elementi critici del settore sono determinati anche da limiti tecnologici, riduzione della forza lavoro, ed un'elevata concorrenza interna condotta quasi esclusivamente sui prezzi.

## **Commercio al dettaglio di alimentari**

Gli Uffici locali, nello svolgimento dei controlli, dovranno porre attenzione al fatto che, nel caso di commercializzazione di significative quantità di particolari prodotti che presentano un elevato costo di acquisto e che hanno una rotazione di magazzino più lenta rispetto ai prodotti alimentari tradizionali, (ad es. vini pregiati, particolari tipi di formaggi ed insaccati, ecc.), alcuni soggetti potrebbero risultare incoerenti con riferimento all'indicatore della durata delle scorte.

## **Farmacie**

L'abbattimento dei ricavi stimati attraverso il correttivo che tiene conto dell'apposito sconto riguardante la vendita di prodotti di fascia C, medicinali senza ricetta (SOP) e di automedicazione/OTC non viene applicato in modo *"automatico"*, mediante GE.RI.CO. Tale riduzione, determinata sulla base dei calcoli risultanti dalla procedura GE.RI.CO., verrà riconosciuta dagli Uffici, su richiesta del contribuente, dopo aver verificato, in sede di contraddittorio, la sussistenza dei presupposti per la concessione del correttivo. L'Ufficio pertanto verificato, in fase del contraddittorio, la documentazione dalla quale risulti l'ammontare complessivo dei ricavi derivanti dalla vendita di medicinali senza ricetta (SOP e automedicazione/OTC), e l'ammontare dello sconto praticato ai sensi del D.L. 27 maggio 2005, n. 87, convertito della legge 26 luglio 2005, n. 149 e D.L. 4 luglio 2006 n. 223, convertito dalla Legge 4 agosto 2006 n. 248, riconoscerà al contribuente non congruo l'ammontare del correttivo visualizzato da GE.RI.CO.

## **Commercio al dettaglio di confezioni, biancheria, calzature e articoli di pelletteria**

Come già rilevato nella circolare n. 39/E del 2003, all. n. 3.C, e nella circolare n. 27 del 2004, all.B.3, nel settore del commercio si assiste ad una significativa ristrutturazione caratterizzata dalla diffusione, anche nel settore non alimentare, della grande distribuzione organizzata, che si riflette nei confronti dei piccoli esercizi commerciali. L'andamento sfavorevole delle vendite può determinare, in alcuni casi, la necessità di ricorrere in modo più massiccio alle vendite "a saldo" che comportano una diminuzione del ricarico e, di conseguenza, un peggioramento del posizionamento dell'impresa rispetto alla congruità dei ricavi. Al tal fine, nella fase di accertamento sarà opportuno valutare l'effettivo impatto sul contribuente di tale situazione di crisi, prendendo in considerazione, oltre alla situazione particolare dell'impresa, anche il contesto territoriale e di settore in cui opera. Nel settore, inoltre, incide il cd. "fattore moda", che può comportare effetti sul valore delle merci presenti in magazzino e sull'aumento delle vendite effettuate a stock. Comunque, in generale, la situazione di difficoltà del settore del commercio al dettaglio di tessile/abbigliamento, determinata in passato sia dalla stagnazione dei consumi del settore, sia dagli spostamenti di quote di mercato dal dettaglio tradizionale alla distribuzione organizzata, risulta attualmente ridimensionata (come risulta dai dati Istat, Centro Studi Smi-Ati e Siti Ricerca).

## **Commercio al dettaglio di fiori e piante**



Occorre prestare attenzione alla possibile perdita economica che le imprese del settore potrebbero sopportare per la mancata vendita dei loro prodotti. Infatti, vista la natura degli stessi, le giacenze di magazzino risentono pesantemente della deperibilità dei prodotti, con conseguenze negative sia nella stima dei ricavi che sui risultati dell'analisi della coerenza. In particolare, l'influenza degli scarti di prodotto invenduto sui risultati dello studio varia anche in relazione alla localizzazione geografica, al tipo di merce venduta, al tipo di conservazione e alla tipologia dell'azienda.

### **Design e styling relativo a tessuti, abbigliamento, calzature, gioielleria, mobili e altri beni personali e per la casa**

Si richiama l'attenzione sulla circostanza che diversi sono i costi affrontati da coloro che svolgono la propria attività in località lontane dalle abituali sedi fieristiche (Milano e Nord Italia). Si ritiene pertanto opportuno considerare con attenzione le posizioni di quei soggetti che, a causa di valori rilevanti relativi a viaggi e trasferte, potrebbero presentare valori anomali in termini di congruità.

### **Produzioni e distribuzioni cinematografiche e attività radiotelevisive**

Occorre tener presente che, nel caso in cui si verificano situazioni di non congruità con riferimento alla categoria dei Produttori Esecutivi, gli Uffici periferici, a causa della particolare modalità di svolgimento dell'attività svolta da tali soggetti, dovranno adottare specifiche cautele nell'eventuale attività di accertamento affinché siano tenute in adeguata considerazione.