

COMMISSIONE DEGLI ESPERTI PER GLI STUDI DI SETTORE

RIUNIONE DEL 5 MARZO 2013

**MODIFICA DEGLI STUDI DI SETTORE APPLICABILI AL PERIODO
D'IMPOSTA 2012**

1. PREMESSA

In data 5 Marzo 2013, presso la sede della SOSE, in Roma, via Mentore Maggini, 48C, si è riunita la Commissione degli esperti per gli Studi di settore, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7 della legge 8 maggio 1998, n. 146, con il compito di esprimere un parere in merito all'idoneità degli studi di settore a rappresentare le varie realtà economiche esaminate.

Nella riunione odierna sono stati analizzati gli interventi finalizzati a:

- introdurre, per alcuni studi di settore in vigore nel 2012, nuovi indicatori di coerenza economica;
- introdurre, per 4 studi di settore in vigore nel 2012 relativi alle attività professionali, correttivi applicabili nel caso di stabili collaborazioni;
- introdurre correttivi relativi al credito d'imposta carburante e al collaboratore familiare, applicabili allo studio di settore VG68U;
- aggiornare la "Territorialità dei Factory Outlet", applicabile allo studio di settore VM05U.

2. INIZIO LAVORI

I lavori sono presieduti da:

- dott. Giampietro Brunello, Presidente della Commissione degli esperti per gli studi di settore;
- dott. Pier Paolo Verna, Vicepresidente della Commissione degli esperti per gli studi di settore;
- dott. Massimo Varriale, Componente del Comitato di Presidenza della Commissione degli esperti per gli studi di settore.

In apertura di riunione, il Presidente, dopo aver salutato i presenti e aver tratteggiato gli interventi elencati nell'ordine del giorno, cede la parola al dottor Fabio Zaccaria, responsabile della SOSE per i settori "Servizi" e "Professionisti", per l'illustrazione degli indicatori di coerenza economica e dei correttivi soggetti alla valutazione della Commissione degli esperti.

3. PRESENTAZIONE DELLE ATTIVITÀ SVOLTE

Il dottor Zaccaria comincia il suo intervento con la descrizione dei nuovi indicatori di coerenza, il primo dei quali è il "*Margine per addetto non dipendente*" specificando, in primo luogo, che esso trova applicazione per tutti gli studi di settore evoluti nel 2012 ed, inoltre, per gli studi VG50U, VG68U e VG75U, evoluti nel 2011. Tale indicatore, precisa il relatore, determinato dal rapporto tra il margine e il numero degli addetti non dipendenti, è finalizzato a misurare il contributo di ciascun addetto non dipendente alla creazione di margine e rappresenta la capacità dell'impresa di remunerare il lavoro non dipendente, al lordo del costo per il godimento di beni di terzi, degli ammortamenti, degli accantonamenti e dell'eventuale risultato negativo della gestione finanziaria straordinaria.

Il secondo indicatore preso in considerazione, “*Indice di copertura del costo per il godimento di beni di terzi e degli ammortamenti*”, applicabile ai medesimi studi citati in precedenza, è definito dal rapporto tra il margine netto ed il costo per il godimento di beni di terzi più gli ammortamenti. Per margine netto, si intende quello previsto nella formula per addetto non dipendente, meno la soglia minima del margine per addetto non dipendente, per il numero degli addetti non dipendenti.

Il terzo indicatore, “*Resa del capitale rispetto al valore aggiunto lordo*” è, invece, determinato dal valore aggiunto lordo sul valore dei beni strumentali mobili e misura il contributo dei beni strumentali, al netto di quelli a nolo, alla creazione di valore. Questo indicatore, già utilizzato in passato, si applica agli studi dei settori manifatture e servizi elencati nelle note tecniche fornite ai componenti dell’assemblea.

Esaurita la descrizione degli interventi di carattere più generale, il dottor Zaccaria passa ad illustrare i nuovi indicatori di coerenza economica di tipo specifico.

All’interno dello studio VG53U, sono stati introdotti due indicatori: la “*Resa delle cartelle tradotte*”, determinato dal rapporto tra i ricavi derivanti dalle traduzioni ed il numero delle cartelle tradotte, e la “*Resa delle giornate di interpretariato*”, calcolato sul numero delle giornate da interpretariato svolte.

Due anche i nuovi indicatori previsti per lo studio VG88U: il “*Ricavo medio per pratica automobilistica*”, costituito dal rapporto tra i ricavi ed il numero delle pratiche automobilistiche, ed il “*Ricavo medio per patente nautica*”, individuato sulla base del numero degli iscritti alle patenti nautiche.

Per lo studio VG48U è stato, invece, predisposto l’indicatore “*Incidenza del costo per acquisto di ricambi e accessori sui ricavi*”, calcolato sulla relazione tra i costi d’acquisto di ricambi e accessori e i ricavi derivanti dall’attività di riparazione, installazione ecc.

All’interno dello studio VG76U sono stati introdotti gli indicatori: “*Numero di pasti erogati per addetto*”, computato sul rapporto tra i pasti erogati (mensa e catering) ed il numero degli addetti e “*Incidenza del costo del venduto e del costo della produzione di servizi sui ricavi*”, già presente in diversi altri studi di settore dei reparti servizi, commercio e manifatture.

Lo studio VG79U prevede ora anche l’indicatore “*Resa chilometrica*” che mette in rapporto i ricavi derivanti dall’attività di noleggio con la percorrenza di noleggio complessiva annua.

Per lo studio VG85U è stato predisposto l’indicatore “*Incidenza del costo del venduto della produzione dei servizi sui ricavi*” che, sostanzialmente, ha una funzione di controllo sul valore del costo del venduto rapportato ai ricavi.

Allo studio VK21U, infine, è stato aggiunto l’indicatore “*Superficie del locale per riunito*”, determinato tenendo conto della superficie dei locali destinati esclusivamente all’attività, in rapporto al numero dei “*riuniti*”. Non si tratta, in questo caso, di un indicatore economico in senso stretto, ma di un indicatore strutturale, che verifica la correttezza di compilazione delle variabili che vengono richieste dal modello.

A conclusione del suo intervento, il dottor Zaccaria rimanda, per un ulteriore approfondimento, al documento esplicativo in possesso dei componenti della Commissione ed alle note tecniche che espongono in dettaglio la descrizione degli indicatori menzionati.

A questo punto, il Presidente prende la parola per fornire alcuni chiarimenti in merito ai quesiti posti dalle associazioni nel corso della settimana precedente.

In primo luogo, il dottor Brunello pone in rilievo che, in linea generale, i nuovi indicatori di coerenza costituiscono il presupposto per l'accesso al sistema premiale, anche se non si deve ritenere che ciò possa avvenire in modo automatico poiché la decisione di estenderne la portata non transita attraverso la Commissione degli esperti, ma spetta solo all'Agenzia delle Entrate, sentite le organizzazioni di categoria. Tuttavia, non si può negare che l'attuazione del regime premiale abbia prodotto risultati estremamente significativi ed importanti, in quanto l'iniziativa è risultata gradita ai contribuenti che hanno assunto comportamenti economici più corretti rispetto a chi applica uno studio di settore che non ha accesso al sistema premiale. Pertanto, rimarca il dottor Brunello, l'operazione merita di essere sostenuta anche attraverso l'aumento del numero degli indicatori di coerenza, ampliando la piattaforma di indicatori sui quali l'Agenzia potrà operare le sue scelte e le sue valutazioni da proporre alle organizzazioni di categoria.

Non vi è dubbio, ribadisce ancora il relatore, che in una situazione di crisi fortemente differenziata nei territori e nei settori come quella attuale, è stato difficile scegliere di introdurre nuovi indicatori di coerenza in aggiunta a quelli esistenti, ma il fine è quello di cercare di estendere il regime premiale a un maggior numero di studi di settore e di ampliare così la platea dei contribuenti che potranno beneficiarne.

In particolare, il dottor Brunello segnala che potrebbe risultare problematica la coerenza dell'indicatore "*Indice di copertura per il costo di beni di terzi e degli ammortamenti*" tenuto conto che, prima della crisi, potrebbero essere stati fatti forti investimenti sui beni strumentali in previsione di un ampliamento della produzione mentre, al contrario, si è verificata una contrazione dei ricavi.

E' evidente che in questi casi l'indicatore presenta una certa rigidità che non riesce a cogliere le eventuali situazioni di crisi economica, per cui si sta cercando di studiare delle soluzioni in tal senso. Si ricorda, poi, che per evidenziare le situazioni particolari e specifiche c'è, all'interno dello studio di settore, la pagina delle "note aggiuntive", nella quale il contribuente può spiegare esattamente quali sono i motivi che lo inducono a non adeguarsi al risultato stimato da GERICO.

Parlando ancora di fattori di rigidità, tipico delle piccole e medie imprese, soprattutto per quelle con meno di 15 dipendenti, è il problema legato al costo del fattore lavoro (oltre alle criticità legate ai beni strumentali), che interessa tutti gli indicatori e che, in un periodo di forte contrazione dei ricavi, può provocare incoerenze degli stessi, rispetto ad una situazione di normalità economica.

Per quanto riguarda l'indicatore della "*resa del capitale*", è un vecchio indicatore che è stato reintrodotta per consentire l'applicazione del sistema premiale, visto che, da quanto emerso lo scorso anno, per poter accedere al citato regime era necessario che lo studio di settore avesse quattro gruppi di indicatori.

L'obiettivo che ci si pone è di cercare di ampliare la platea dei soggetti che possono accedere al sistema premiale, fino ad arrivare, nell'arco di altri due anni, alla totalità dei contribuenti.

Un altro indicatore che potrebbe suscitare perplessità è quello del “*Riunito*” nell'ambito dello studio di settore degli odontoiatri. Occorre, però, considerare che tale indicatore valuta la superficie totale dei locali dello studio, compresi anche i corridoi, le sale d'attesa, ecc., in rapporto al numero di “*riuniti*” presenti, senza tener conto delle diverse normative regionali in materia di spazi minimi operativi richiesti (come ad esempio nella regione Campania dove è richiesta una dimensione minima di 9 mq per ciascuno).

L'indicatore citato, pertanto, introduce dati di struttura all'interno degli indicatori di coerenza, poiché calcola il rapporto fra tutti gli spazi disponibili all'interno della struttura operativa e il numero di “*Riuniti*” presenti.

4. DISCUSSIONE

Terminata la presentazione dei nuovi indicatori di coerenza previsti al primo punto dell'ordine del giorno, il dottor Brunello invita i partecipanti ad un confronto sugli argomenti trattati.

Interviene il dottor Antonio Vento, rappresentante designato da Confcommercio che dichiara di parlare, in questo frangente, anche su incarico di Confartigianato.

La prima osservazione formulata, di carattere generale, riguarda il metodo di introduzione dei nuovi indicatori di coerenza. Il relatore auspica che, per il futuro, gli indicatori vengano introdotti in sede di evoluzione degli studi, sede naturale in cui possono e devono essere valutati dai rappresentanti delle organizzazioni di categoria e non successivamente alla loro evoluzione come è avvenuto quest'anno.

Il dottor Vento si sofferma poi, in particolare, sull'indicatore “*Margine per addetto non dipendente*”, evidenziando che esso va a misurare il valore dell'apporto di lavoro del titolare o dei suoi familiari o dei collaboratori, per cui si riferisce alle imprese che al loro interno non hanno dipendenti a contratto. E registra che, mentre il dipendente viene remunerato per il suo lavoro oppure viene licenziato, il titolare dell'impresa o i suoi familiari, cercano in ogni modo di far sopravvivere l'attività anche senza o con ridotta remunerazione. Di conseguenza, si potrebbero verificare situazioni in cui la misura, il parametro, potrebbe non trovare corrispondenza tra le soglie che sono state individuate per la costruzione dell'indicatore e l'effettiva misura del compenso di cui si accontentano il titolare o i familiari stessi. Se, afferma ancora il relatore, le soglie di riferimento sono calcolate sulla base dei dati relativi ad un periodo di normalità, occorre tener presente che di certo ora non ci si trova in una condizione di normalità e che si verificheranno sicuramente molti casi in cui non vi è una corrispondenza tra il calcolo dell'indicatore e l'attuale realtà economica.

Per tutte queste considerazioni, pertanto, il dottor Vento, conclude che, anche a nome degli altri rappresentanti delle categorie interessate, dovrebbe dichiararsi non soddisfatto, o quanto meno, essere estremamente prudente nell'avallare l'approvazione e l'introduzione di questi indicatori. Tuttavia, appare prudente accogliere l'esortazione del Presidente Brunello

di soprassedere, di superare le criticità evidenziate e di considerare che se oggi la Commissione non approvasse questi indicatori, che saranno a breve prodromici di quelli premiali, probabilmente, impedirebbe a tanti contribuenti di avvalersi del regime premiale.

Quindi, pur con le dovute riserve, il relatore esorta i componenti della Commissione a validare quanto proposto, con la raccomandazione di operare ulteriori verifiche ed effettuare, laddove fosse necessario, delle correzioni.

Al riguardo, interviene il dottor Zaccaria con l'intento di chiarire che l'indicatore "*Margine per addetto non dipendente*" non deve essere valutato singolarmente, ma considerato in combinato con l'indicatore "*Valore aggiunto lordo per addetto*", già presente negli studi di settore da diversi anni. Il nuovo indicatore, infatti, adotta le stesse soglie del "*Valore aggiunto lordo per addetto*" e, nei casi in cui, come è tipico dei soggetti che applicano gli studi di settore, le imprese presentano una struttura molto piccola, costituita dal titolare accompagnato al massimo da un collaboratore o da un dipendente, il nuovo indicatore si sovrappone al "*Valore aggiunto lordo per addetto*". Di conseguenza, quando viene valutata un'impresa che vanta il solo titolare in azienda, quest'ultimo è già stato valutato per *valore aggiunto lordo per addetto*, valore che combacia con *margine per addetto non dipendente*. Oltretutto, relativamente all'indicatore "*Valore aggiunto lordo per addetto*", rimarca il dottor Zaccaria, vengono divulgati tutti i dati possibili, comprese le distribuzioni ventiliche e le soglie di coerenza. L'indicatore "*Margine per addetto non dipendente*", inoltre, va a cogliere proprio le situazioni di marginalità, l'incoerenza su situazioni particolari di marginalità.

Terminata la discussione, il Presidente Brunello indice la votazione in merito al pacchetto di indicatori di coerenza presentati. Si registra l'approvazione all'unanimità.

Ha inizio poi la trattazione della questione relativa al correttivo legato *alle stabili collaborazioni professionali*, con particolare riguardo al problema dei compensi erogati a giovani professionisti che vantano pochi anni di attività.

Prende nuovamente la parola il dottor Zaccaria evidenziando preliminarmente che l'analisi per l'applicabilità del correttivo in discussione, compiuta sugli studi di settori professionali in evoluzione, ha prodotto risultati utili solo per 4 studi di settore (WK04U – Avvocati, WK05U – Commercialisti, WK18U – Architetti e WK03U – Geometri) mentre per gli altri studi si è riscontrata una numerosità talmente esigua da non consentire un'analisi di questo tipo.

Già nel corso della riunione della Commissione degli esperti del 6 dicembre 2012, ricorda il relatore, era stata posta l'attenzione sui giovani professionisti ed erano stati anche individuati dei requisiti che consentissero l'applicazione di un correttivo: esercitare la professione in forma individuale, avere un'età professionale non superiore ai sei anni, svolgere l'attività esclusivamente presso altri studi, avere la tipologia di attività di stabile collaborazione con studi o strutture di terzi prevalenti ed, infine, non avere dipendenti o altri lavoratori.

Per i soggetti che presentano tali caratteristiche, le ore dedicate all'attività sono state modificate con un fattore correttivo. Sono state sviluppate le distribuzioni ventiliche mettendo in relazione i compensi stimati con le ore dedicate all'attività; una volta

posizionati i soggetti nell'ambito della scala ventilica, è stata individuata una soglia base oraria che rappresenta il compenso mediano della distribuzione ventilica. Infine, si è rapportato il compenso orario, dichiarato dal professionista con la soglia base di riferimento.

Di conseguenza, se il compenso orario dichiarato dal professionista si pone al di sopra del rapporto compenso-orario-soglia-base e, quindi, è superiore ad un valore mediano individuato, non scatta il correttivo. Se, al contrario, il compenso orario dichiarato dal professionista è al di sotto di quel valore, all'interno di un *range* tra la soglia minima e la soglia-base-oraria, scatta il fattore correttivo che assume valori da 0 a 1, in funzione della posizione del soggetto all'interno della distribuzione ventilica. Se il soggetto è al di sotto della soglia minima oraria, viene portato alla soglia minima oraria. Quindi, se la soglia minima è 10 euro ed il professionista è ad 1 euro, lo stesso viene allineato alla soglia minima. Questa operazione è stata fatta andando a distinguere anche per fasce di età professionale e le distribuzioni ventiliche sono state suddivise tra coloro che lavorano fino a 2 anni, da 2 a 4anni e da 4 a 6 anni.

In conclusione, afferma il dottor Zaccaria, il fattore correttivo adottato corregge il dato relativo alle ore dedicate all'attività, elemento utilizzato nella funzione ricavo, con l'obiettivo di abbassare la risposta in termini di compenso stimato proprio per tenere conto del fatto che il giovane professionista non può guadagnare quanto un professionista più affermato.

Interviene il dottor Brunello per sottolineare che l'indicatore illustrato è stato elaborato sulla base dati relativa al periodo d'imposta 2010, anno in cui era vigente la regola dei tre anni di praticantato. Allo stato attuale, il praticantato è stato ridotto a 18 mesi e bisognerà monitorare la situazione perché, probabilmente, i 18 mesi sottratti al praticantato, in qualche maniera verranno scontati negli anni successivi, per un tempo necessario affinché il professionista acquisisca un livello di preparazione adeguato ed una sua autonomia operativa, a prescindere dal superamento dell'esame di Stato.

Chiede, poi, di intervenire il dottor Giuliano Regis, coordinatore per le attività professionali, il quale richiama l'attenzione dei presenti sulla posizione del giovane professionista che, pur svolgendo l'attività esclusivamente presso altri studi, indica come luogo di esercizio di attività la propria abitazione. In questo caso, il dottor Regis propone che venga indicata tale circostanza poiché presso la propria abitazione non è presente una reale struttura di studio, un'organizzazione vera e propria e, di conseguenza, non viene violato il concetto di esclusività dello studio principale.

Di seguito, in merito alla questione relativa agli studi odontoiatrici, il relatore suggerisce di inserire nella locuzione "*Superficie dei locali destinati esclusivamente all'esercizio dell'attività*", dopo la parola "superficie", il termine "complessiva" in modo da rendere chiaro il riferimento alla totalità delle superfici considerate.

Il dottor Brunello conviene sulla necessità di chiarire in circolare la posizione dei professionisti che, pur lavorando esclusivamente per lo studio di un collega più anziano, indicano la propria abitazione come sede dell'attività.

Prende poi la parola il dottor Nicola Forte, esperto designato dal Consiglio Nazionale del Notariato, con l'intento di suggerire che la decorrenza, per il computo del periodo dei sei

anni di professione, non dovrebbe partire dal momento dell'apertura della partita IVA, ma dall'inizio effettivo dell'esercizio dell'attività, che potrebbe intendersi realizzato con l'effettuazione della prima operazione attiva oppure con l'emissione della prima fattura.

Il dottor Brunello, assimilando la suddetta realtà a quella del praticantato per gli avvocati, ritiene l'osservazione recepitibile.

Interviene nuovamente il dottor Zaccaria per precisare, in risposta ad una domanda formulata dal dottor Dario Statera, componente designato dal Consiglio nazionale dei Geologi, che i correttivi illustrati relativi ai professionisti si applicano agli studi evoluti nel 2012 in cui le ore di lavoro prestate entrano nella funzione di regressione.

L'Avvocato Claudio Berliri, componente designato dal Consiglio Nazionale Forense, chiede poi se la posizione di un professionista che svolga un'attività minoritaria non effettuata presso studi, come potrebbe essere, ad esempio, l'ufficio di sindaco di una società, faccia venir meno il requisito dell'esclusività.

Il dottor Brunello chiarisce che tale circostanza dovrebbe venire approfondita in sede di circolare.

Interviene a questo punto la dott.ssa Annalucia Sguera, curatrice del settore Professionisti della SOSE, per chiarire che le istruzioni dei modelli utilizzati per il periodo d'imposta 2010 specificano che, per attività svolta presso altri studi professionali o strutture, si intende *“la situazione in cui il professionista esercita la propria attività esclusivamente presso altri studi legali, cui fattura prevalentemente le proprie prestazioni professionali”*. Non si tratta, quindi, di esclusività di percezione dei compensi e non va confuso, inoltre, il luogo di svolgimento dell'attività, che non è un'informazione richiesta in questa sezione, con la *“modalità organizzativa”* qui richiesta. Se le istruzioni, già dettagliate, non sono ritenute sufficienti, si potranno chiarire ulteriormente. A riprova di ciò, precisa la relatrice, risulta dai dati raccolti di questo studio di settore che circa l'80/90% dei professionisti interessati abbia compilato correttamente lo studio, identificandosi con chi esercita l'attività esclusivamente presso un altro studio.

Chiede, quindi, la parola Luca Ferrini, componente designato dall'USARCI – Unione Sindacale Agenti e Rappresentanti Commercio, per chiedere lumi sul calcolo delle soglie minime orarie e, in particolare, se esse siano crescenti a seconda dell'esperienza maturata.

Prende nuovamente la parola la dottoressa Sguera per puntualizzare che, per la soglia base, che è il valore massimo individuato, oltre il quale non si realizza un effetto correttivo, è stata osservata la distribuzione del compenso orario, definito, però, sul compenso stimato ed è stato scelto il valore mediano. Per l'articolazione delle altre soglie, invece, è stato considerato il dato osservato, costruendo il compenso orario suddiviso in termini di distribuzione ventile, scegliendo non più il valore mediano, ma valori minimi economicamente significativi, economicamente plausibili e che sono articolati singolarmente per ogni studio, per le diverse fasce di età. Sono valori minimi distanti da quelle che sono invece le soglie-base ed in pratica, è la distribuzione del compenso orario osservato con i dati dichiarati. Chiaramente, la soglia-base cambia a seconda dell'anzianità professionale, crescendo al crescere dell'anzianità professionale. Quindi, più l'esperienza si

consolida, più la distanza con la soglia-base diminuisce, diminuendo di conseguenza, in proporzione, anche l'intervento correttivo.

A questo punto, il dottor Brunello mette in votazione i correttivi relativi agli studi del settore Professionisti che vengono approvati all'unanimità.

Vengono, infine, illustrati dal dottor Zaccaria gli ultimi due correttivi.

Il primo è il correttivo caro-petrolio, applicato allo studio VG68U, fondato sulla variabile costi per carburante e lubrificante al netto dell'ammontare del credito d'imposta petrolio.

L'altro correttivo è quello legato al familiare che svolge, esclusivamente, attività di segreteria.

Entrambi i correttivi, che negli anni scorsi facevano parte del pacchetto dei Correttivi crisi, ora sono stati inseriti all'interno dello studio, in fase di costruzione dello stesso.

Al termine, il relatore puntualizza che, come ogni anno da quando è in vigore lo studio VM05U – Commercio al dettaglio di abbigliamento, è stato attuato l'aggiornamento dei Factory Outlet Center attraverso l'adeguamento di una matrice che tiene conto delle distanze in termini e tempi di percorrenza del FOC più vicino. In pratica, lo studio VM05, in vigore dal 2010, prevedeva, al suo interno, una correzione del costo del venduto e del costo della produzione dei servizi in funzione dell'influenza che poteva esercitare un outlet sulle attività di commercio di abbigliamento tradizionale. Ogni qual volta si registra l'apertura di un nuovo FOC, occorre tenere conto dell'influenza che lo stesso possa esercitare sul mercato.

Di recente, si è verificata l'apertura del FOC "*Cilento Outlet Village*" ed è stata, pertanto, aggiornata la matrice dei tempi di percorrenza, per consentire l'applicazione dello studio in modo corretto. Tale correttivo entrerà in vigore dal 1° gennaio 2013, in quanto il citato FOC ha iniziato l'attività alla fine del 2012.

5. CONCLUSIONI

Con quest'ultimo intervento la riunione ha termine.

Il dottor Brunello ringrazia tutti i partecipanti, in particolare per la buona volontà e l'impegno profuso nell'analisi, svolta in tempi brevi, dei diversi indicatori e i correttivi.