

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

6 Dicembre 2005

In data 6 Dicembre 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.

Nella riunione odierna sono presi in considerazione 28 studi che costituiscono evoluzione di studi già in vigore e sono esaminati i nuovi indicatori di coerenza economica finanziaria patrimoniale previsti dalla legge finanziaria del 2005.

L'analisi dei prototipi, predisposti dall'Amministrazione finanziaria sulla base dei dati forniti dai contribuenti attraverso 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 relativamente a 26 studi analizzati, unitamente alle osservazioni sia di carattere generale, sia di carattere specifico che l'Amministrazione finanziaria dovrà tenere presenti in ambito applicativo.

Per quanto concerne gli ulteriori due studi di settore esaminati, il TM18A – codice attività 51.22.0 Commercio all'ingrosso di piante e fiori e il TM22C - codice attività 51.47.1 Commercio all'ingrosso di mobili di qualsiasi materiale, il responsabile per gli studi di settore della Confcommercio, in considerazione della particolarità dei due settori e della difficoltà di reperire esperti ed operatori che potessero portare il loro qualificato contributo, chiede che la validazione di tali studi venga rinviata ad una prossima riunione al fine di compiere una ulteriore attività di indagine ed approfondimento.

1. Considerazioni relative al settore delle manifatture

1.1 - Relazione sullo studio di settore TD24U

(evoluzione degli studi di settore SD24A e SD24B)

18.30.2 – Confezione di articoli in pelliccia;

52.42.4 - Commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle.

Lo studio di settore TD24U costituisce un'evoluzione dei precedenti studi SD24A ed SD24B, entrambi entrati in vigore a decorrere dall'anno d'imposta 2000.

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

L'Associazione Italiana Pellicceria ha segnalato che:

1. il persistere delle condizioni di criticità del settore che ha spinto da una parte, le grandi aziende a delocalizzare la produzione verso i paesi a basso costo di manodopera e dall'altra, le piccole e medie imprese che, prive degli strumenti necessari per l'attuazione di tale strategia, si vedono costrette a soccombere alla situazione di crisi. Questa disparità di condizioni provoca grande preoccupazione presso l'associazione di categoria;
2. l'inidoneità della variabile "superficie dei locali" come elemento indicativo di redditività. In particolare l'associazione lamenta l'ipotesi di un'azienda che pur disponendo di un caveau molto grande, potrebbe contenere pochissima merce, data la situazione di crisi in cui versa il settore. Al contrario suggerisce l'utilizzo di variabili legate ai consumi, come ad esempio quello dell'energia elettrica;
3. la totale assenza di tutela del "made in Italy" favorisce il ricorso al subappalto del lavoro all'estero, a discapito dell'artigianato italiano e delle piccole imprese, con gravi ripercussioni sul piano occupazionale.

L'Associazione Italiana Pellicceria Regione Sicilia, ha invece fatto presente che lo studio di settore non tiene conto della stagionalità della produzione, della costante contrazione dei mesi di effettivo lavoro che obbliga le imprese operanti nel settore della pellicceria a lunghi periodi di inattività durante l'anno.

Il vicepresidente nazionale della Confartigianato, ha denunciato il collasso del settore manifatturiero della pellicceria, in particolare della regione Marche, causato dalla concorrenza sleale dei paesi asiatici, ed evidenzia in particolare le difficoltà che si trovano a fronteggiare i contoterzisti e le imprese artigiane di piccole dimensioni.

La CNA- Ferdermoda ha sottolineato il perdurare della sfavorevole congiuntura economica per l'intero comparto tessile, ivi incluso il settore della pellicceria, nonchè l'aumento delle importazioni dall'Asia e la preoccupante diminuzione di valore causata dalla pratica dei bassi prezzi operata soprattutto dalla Cina.

Il colosso asiatico, infatti, continua a rappresentare una grave minaccia per le imprese italiane che vedono a rischio la propria sopravvivenza a causa sia della spregiudicata politica di produzione di questo paese, che della contraffazione dei prodotti cinesi e della mendacità dell'etichettatura degli stessi. Problema quest'ultimo che, oltre a sottrarre quote di mercato alle imprese italiane, con annesse gravi ripercussioni sull'occupazione e il conseguente ricorso alla Cassa Integrazione e Guadagni, danneggia anche il consumatore finale che viene privato di qualsiasi tutela e garanzia.

La proiezione di un trend d'importazioni in crescita ha poi spinto le imprese italiane del settore ad investire in innovazione e ricerca al fine di salvaguardare il comparto tessile e aumentare la propria competitività facendo leva sul fattore qualità piuttosto che sul prezzo. A fronte di questo si rendono quindi necessari investimenti per la ricerca e l'innovazione, ivi compresa quella non tecnologica, che pure assume grande rilevanza nelle fasi di ideazione delle collezioni e di realizzazione dei campionari.

Viene auspicato, per l'immediato futuro, l'apposizione di un marchio che identifichi l'origine nazionale dei prodotti del settore tessile-abbigliamento, per consentire al consumatore finale un'immediata percezione e valutazione del rapporto qualità-prezzo.

Infine, la Federmoda ha chiesto che si tenga conto del trend fortemente negativo che da alcuni anni ha investito il settore. Lamenta inoltre l'enorme perdita di mercato nel sub-settore della conceria e del confezionamento a causa dei bassissimi costi della manodopera cinese.

In particolare segnala che in passato l'Italia, grazie ad una filiera produttiva di altissima qualità e ad una fittissima rete di artigiani confezionisti, era uno dei maggiori esportatori di prodotto finito. Ora, invece, a causa dell'ormai diffusa strategia di produzione attuata dalle imprese

committenti, le fasi di lavorazione vengono affidate direttamente alla Cina, e le pelli entrano in Italia già confezionate e pronte per essere riesportate con marchio “made in Italy”. Tale situazione, negli ultimi anni, se da un lato ha pienamente soddisfatto gli operatori commerciali, dall’altro ha determinato la scomparsa dal mercato di un numero crescente di artigiani e, per le imprese sopravvissute, l’accettazione di remunerazioni sempre più basse.

In merito alle osservazioni presentate dalla Confartigianato e dalla CNA – Federmoda, l’Agenzia sottolinea che negli ultimi anni, per quanto riguarda il problema dello scambio delle merci ed in particolare delle importazioni dai paesi extra U.E., il legislatore è intervenuto sul fenomeno per correggere gli effetti delle distorsioni che il mercato del settore subisce a causa della contraffazione delle merci stesse.

Per ciò che attiene al problema segnalato dalle Associazioni relativo alle grandi difficoltà nelle quali versano le imprese contoterziste e quelle artigiane di piccole dimensioni, l’Agenzia potrà, eventualmente, sottolineare all’attenzione degli Uffici locali le predette difficoltà in questa particolare congiuntura economica sfavorevole.

In riferimento alle osservazioni relative alle superfici dei locali, l’Agenzia precisa che l’unica variabile utilizzata nelle funzioni di ricavo è quella dei “locali destinati alla produzione e/o laboratorio”.

Tale variabile risulta statisticamente significativa in soli tre cluster su nove, con un peso poco rilevante nella funzione di ricavo.

Sulla questione attinente i caveau, ai quali si fa riferimento nel parere dell’Associazione Italiana Pellicceria, si evidenzia che gli stessi non sono stati presi in considerazione nella stima dei ricavi.

In relazione ai consumi, nella fase di definizione della funzione di ricavo si è tentato di introdurre la variabile “consumi di energia elettrica (Kwh)”. Tale variabile non è però risultata significativa in quanto già altre variabili, presenti in regressione, sono risultate in grado di spiegare meglio il livello dei ricavi.

Per le attività oggetto dello studio in esame, il lavoro stagionale, legato alla sospensione dell’attività produttiva per lunghi periodi di tempo, è risultato essere una caratteristica fisiologica di tutti i contribuenti che esercitano sia le attività produttive che quelle commerciali della pelletteria.

Il fenomeno del lavoro stagionale, legato all’inattività per lunghi periodi di tempo, deve essere considerato una caratteristica fisiologica per tutti i soggetti che esercitano attività produttive e commerciali del settore della pellicceria. Pertanto, il fenomeno citato non costituisce elemento discriminante per la costruzione dello studio.

1.2- Relazione sullo studio di settore TD25U (evoluzione dello studio di settore SD25U)

18.30.1 – Preparazione e tintura di pellicce;

19.10.0 – Preparazione e concia del cuoio.

Per l’attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TD25U.

Lo studio di settore TD25U costituisce un’evoluzione del precedente studio di settore SD25U in vigore per la prima volta dal periodo d’imposta 2000.

Alle riunioni organizzate per presentare il prototipo dello studio non è intervenuto alcun rappresentante delle Associazioni professionali di categoria invitate.

Pertanto, non è stato possibile provvedere all’illustrazione e all’esame del prototipo stesso.

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

1.3 - Relazione sullo studio di settore TD26U (evoluzione dello studio di settore SD26U)

18.10.0 – Confezione di vestiario in pelle.

Per l'attività sopra indicata è stato elaborato lo studio di settore TD26U.

Lo studio di settore TD26U costituisce evoluzione dello studio di settore SD26U, in vigore per la prima volta dal periodo d'imposta d'imposta 2000.

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo, ha consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio TD26U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

Lo studio in esame è da ritenere abbia soddisfatto le Associazioni di categoria interessate ed i partecipanti alle riunioni relative all'analisi del prototipo. Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e non sono state formulate specifiche osservazioni.

1.4 - Relazione sullo studio di settore TD27U (evoluzione dello studio di settore SD27U)

19.20.0 – Fabbricazione di articoli da viaggio, borse, marocchineria e selleria.

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TD27U.

Lo studio di settore TD27U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SD27U in vigore per la prima volta dal periodo d'imposta 2000.

Alle riunioni organizzate per presentare il prototipo dello studio sono intervenuti i rappresentanti delle seguenti Associazioni di categoria:

C.N.A.;
Confartigianato;
AIMPES.

Successivamente ai lavori di verbalizzazione, sono pervenute le seguenti osservazioni da parte della Federmoda Cna, nelle quali viene evidenziato:

- la differente redditività esistente tra le aziende che lavorano per le grandi firme direttamente (i cosiddetti sub-fornitori di 1° livello), e quelle che vi lavorano indirettamente (i cosiddetti sub-fornitori di 2° livello), poichè le prime sono di gran lunga più strutturate delle seconde e presentano un maggior numero di addetti;
- la necessità che la variabile "Lavorazioni svolte da terzi" incida sull'indicatore "Rendimento medio per Addetto" in quanto, a fronte di un aumento di ordini, le aziende sempre più spesso ricorrono allo strumento della subfornitura piuttosto che all'incremento di personale dipendente. In sede di valutazione del prototipo, infatti, proprio per il crescente ricorso a questo strumento, alcune imprese risultavano non coerenti inducendo a ritenere che le stesse ricorressero, di fatto, all'impiego di lavoro

irregolare. Ciò consentirebbe di giustificare il motivo per cui non si verifichi un incremento del personale dipendente a fronte di aumenti di fatturato;

- il peso della variabile “Beni Strumentali” risulta essere troppo alto nella stima della funzione di ricavo, soprattutto per quelle imprese che, passando dalla produzione in conto proprio a quella in conto terzi, non fanno uso di tutti i beni strumentali ovvero li utilizzano solo in parte, con la conseguenza che il valore che ne deriva risulterebbe troppo elevato.

Si sottolinea peraltro che l’Agenzia delle Entrate non ha espresso alcun parere sulle osservazioni della CNA Federmoda, in quanto le stesse sono pervenute oltre i termini indicati nella lettera di richiesta di osservazioni inviata alle associazioni il 23 settembre 2005, n. 162654. Tuttavia sono state allegate alla Documentazione predisposta per la Commissione degli Esperti utilizzata nella seduta del 06 dicembre 2005 per la validazione degli Studi di settore.

L’illustrazione ed il successivo esame del prototipo, ha consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio TD27U a rappresentare le effettive modalità operative e l’ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

Lo studio in esame è da ritenere abbia soddisfatto le Associazioni di categoria interessate ed i partecipanti alle riunioni relative all’analisi del prototipo. Per lo studio in esame è stato espresso pertanto un parere sostanzialmente favorevole.

1.5- Relazione sullo studio di settore TD29U (evoluzione dello studio di settore SD29U)

26.61.0 – Fabbricazione di prodotti in calcestruzzo per l’edilizia;

26.63.0 – Produzione di calcestruzzo pronto per l’uso;

26.66.0 – Fabbricazione di altri prodotti in calcestruzzo, gesso e cemento.

Lo studio di settore TD29U costituisce un’evoluzione dello studio SD29U in vigore per la prima volta a decorrere dal periodo d’imposta 2000.

Alle riunioni convocate per provvedere all’illustrazione ed all’esame del prototipo dello studio sono intervenuti, tra le diverse Associazioni di categoria invitate, solamente i rappresentanti dell’ATECAP.

L’illustrazione ed il successivo esame del prototipo, ha consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio TD29U a rappresentare le effettive modalità operative e l’ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

L’Associazione di categoria ATECAP ha espresso parere favorevole sullo studio di settore in esame, soprattutto per le variazioni introdotte, rispetto al vecchio studio, nel quadro relativo al personale addetto all’attività, novità che permettono di tener conto in maniera adeguata delle differenti modalità di organizzazione dei processi produttivi aziendali e delle relazioni economiche tra i fattori produttivi.

1.6 - Relazione sullo studio di settore TD36U (evoluzione dello studio di settore SD36U)

27.10.0 – Siderurgia;

27.21.0 – Fabbricazione di tubi di ghisa;

27.31.0 – Stiratura a freddo;

- 27.32.0 – Laminazione a freddo di nastri;**
- 27.33.0 – Profilatura mediante formatura o piegatura a freddo;**
- 27.34.0 – Trafilatura;**
- 27.51.0 – Fusione di ghisa;**
- 27.52.0 – Fusione di acciaio;**
- 27.53.0 – Fusione di metalli leggeri;**
- 27.54.0 – Fusione di altri metalli non ferrosi.**

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TD36U.

Lo studio di settore TD36U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SD36U in vigore per la prima volta dal periodo d'imposta 2001.

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

Alle riunioni organizzate per presentare il prototipo dello studio non è intervenuto alcun rappresentante delle Associazioni professionali di categoria invitate.

Pertanto, non è stato possibile provvedere all'illustrazione e all'esame del prototipo stesso.

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

1.7 - Relazione sullo studio di settore TD38U (evoluzione dello studio di settore SD38U)

36.12.1 – Fabbricazione di mobili metallici per uffici e negozi, ecc..

Lo studio di settore TD38U costituisce un'evoluzione dello studio di SD38U in vigore per la prima volta a decorrere dal periodo d'imposta 2001.

Alle riunioni convocate per provvedere all'illustrazione ed all'esame del prototipo non è intervenuto alcun rappresentante delle Associazioni di categoria e degli Ordini professionali invitati da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Non è stato pertanto possibile procedere all'analisi dello studio in questione né si sono potuti esaminare esempi concreti per verificare la sostanziale idoneità a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

Non sono stati, di conseguenza, segnalati rilievi né presentate osservazioni da parte delle Associazioni di categoria e degli Ordini professionali coinvolti nelle attività interessate dallo studio in esame.

1.8 - Relazione sullo studio di settore TD47U (evoluzione dello studio di settore SD47U)

- 21.21.0 - Fabbricazione di carta e cartoni ondulati e di imballaggi di carta e cartone;**
- 21.23.0 - Fabbricazione di prodotti cartotecnici;**
- 21.25.0 - Fabbricazione di altri articoli di carta e di cartone.**

Lo studio di settore TD47U costituisce un'evoluzione dello studio SD47U in vigore per la prima volta a decorrere dal periodo d'imposta 2001.

Alle riunioni convocate per l'illustrazione e l'esame del prototipo dello studio sono intervenuti i rappresentanti delle Associazioni professionali ASSOCARTA, ASSOGRAFICI, CASARTIGIANI e CONFINDUSTRIA.

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

L'Associazione Nazionale Italiana Industrie Grafiche Cartotecniche e Trasformatrici, Assografici, ha fatto presente che negli ultimi anni il generale peggioramento della congiuntura economica ha investito anche il settore della fabbricazione di carta e cartoni, con conseguente diminuzione dei volumi del fatturato e caduta dei margini operativi delle imprese interessate, rispetto all'anno base (2003) preso come riferimento per la costruzione del nuovo studio.

Tale peggioramento è dovuto principalmente ad una serie di fattori:

- l'imballaggio di carta e cartone presenta un rilevante mercato di sbocco in settori che hanno registrato negli ultimi anni una forte tendenza alla riduzione del livello di produzione (calzature, elettrodomestici, computer, tessile-abbigliamento, arredamento);
- i prodotti cartotecnici per la scuola, l'ufficio e la corrispondenza, sollecitati dai cambiamenti delle tecnologie connesse ad Internet (posta ed archiviazione elettronica) stanno subendo la concorrenza dei paesi dell'estremo Oriente che presentano una sempre maggiore capacità di penetrazione sul mercato italiano;
- è in atto un processo di competizione con altri materiali d'imballaggio che hanno accentuato la propria dinamica sostitutiva, mettendo in pericolo taluni segmenti dell'industria cartotecnica trasformatrice.

Se da una parte il calo della domanda di alcuni mercati di sbocco determina un incremento del livello di competizione tra imprese del settore, con conseguenze negative sui prezzi di vendita e quindi sui margini di profitto, dall'altra l'aumento dei costi dell'energia e dei trasporti provoca un incremento dei costi operativi delle imprese.

In particolare, l'Assografici ha messo in evidenza che, nel campo degli imballaggi in cartone ondulato, le aziende specializzate nella sola trasformazione del cartone ondulato incontrano delle difficoltà dovute anche alla presenza di gruppi di imprese multinazionali strutturate con processi produttivi integrati di produzione e trasformazione della carta (ondulazione). Inoltre gli scatolifici, risentono fortemente della contrazione della domanda di settori utilizzatori in forte crisi, della chiusura o della delocalizzazione in altri paesi di industrie acquirenti e del processo di sostituzione delle scatole in cartone ondulato con altri materiali che si sta verificando nel settore ortofrutticolo.

La produzione di tubi di cartone, invece, registra una progressiva diminuzione a causa del calo della domanda di alcuni settori di sbocco, quali il tessile-abbigliamento e la meccanica, e dell'affermarsi di prodotti sostitutivi come i tubi in plastica, soprattutto nei settori dell'imballaggio farmaceutico, alimentare e del film plastico.

Sulla base delle proprie osservazioni l'Assografici ha richiesto:

1. l'introduzione di un correttivo congiunturale che tenga conto dell'andamento dei consumi energetici e dei fatturati aziendali;
2. che la partecipazione dei collaboratori familiari nelle aziende cartotecniche trasformatrici venga percentualizzata in base alla reale attività svolta dal collaboratore nell'impresa.

L'Agenzia, in relazione alle circostanze rappresentate dall'Associazione Assografici, potrà richiamare all'attenzione degli Uffici locali le difficoltà che caratterizzano l'esercizio delle attività oggetto dello studio TD47U .

Per quanto riguarda la richiesta dell'introduzione di un correttivo congiunturale legato ai consumi energetici, l'Agenzia fa presente che, sulla base delle analisi effettuate sul settore e dall'esame degli esempi forniti dalle associazioni professionali intervenute alle riunioni di presentazione del prototipo dello studio, la congiuntura economica del settore della cartotecnica non è apparsa così sfavorevole da giustificare l'introduzione di un correttivo congiunturale.

Per ciò che attiene, invece, la richiesta di pesare l'apporto di lavoro effettivo del collaboratore familiare all'interno delle imprese cartotecniche, l'Agenzia sottolinea che, nell'attuale fase di evoluzione, i nuovi studi di settore sono stati elaborati in modo tale da permettere di misurare l'apporto lavorativo del personale non dipendente con la percentuale di lavoro effettivamente prestato nel processo produttivo.

In particolare, nel quadro A dei modelli utilizzati per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, vengono richieste informazioni relative sia al numero di soggetti che alla percentuale di lavoro prestato dal personale non dipendente.

2. Considerazioni relative al settore dei servizi

2.1 - Relazione sullo studio di settore SG57U

85.12.B – Altri studi medici e poliambulatori specialistici

85.12.3 – Studi di radiologia e radioterapia

85.12.5 – Altre istituzioni sanitarie senza ricovero, centri dialisi, ambulatori tricologici, ecc.

85.14.A - Laboratori di analisi cliniche

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore SG57U.

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

La FEDERLAZIO dichiara che il prototipo presentato nel corso delle riunioni ha raggiunto un elevato grado di approssimazione e, pertanto, allo stato attuale può costituire un adeguato elemento di riferimento statistico.

Tuttavia, pone il problema delle proiezioni nel futuro di tale validità poichè le strutture interessate dallo studio, che lavorano in regime di accreditamento, sono ancorate a tariffe amministrative ferme al 1991, mentre tutti i costi tendono ad aumentare. Pertanto, occorrerà prevedere un meccanismo di aggiornamento annuale dei coefficienti;

Inoltre evidenzia che le apparecchiature scientifiche utilizzate possono essere più o meno avanzate tecnologicamente, con grande divario di costi. Può accadere, quindi, che a parità di coefficienti, vengano penalizzate le strutture che investono in nuove e complesse tecnologie.

Anche l'ANISAP riconosce che il modello di studio di settore proposto appare, nella sostanza, condivisibile e potenzialmente in grado di cogliere, almeno attualmente, la realtà settoriale conosciuta. Tale adesione di fondo al modello proposto è accompagnata da alcune osservazioni.

A) Gran parte delle strutture soggette allo studio sono accreditate e/o convenzionate con il Servizio sanitario pubblico e le tariffe riconosciute da quest'ultimo agli operatori per lo svolgimento delle prestazioni sono fissate con atti normativi e/o amministrativi nazionali e/o regionali, quindi non liberamente modificabili dagli operatori ma, soprattutto, sono ferme al livello fissato nei primi anni novanta dello "scorso secolo" (1992/1996). Tale rigidità tariffaria, che preoccupa da molto tempo gli operatori per gli evidenti effetti che ha sulla redditività delle loro imprese, non può non avere ricadute anche sotto il profilo fiscale. Lo studio in esame è, infatti, basato su dati raccolti con riferimento all'anno 2002 e spiegherebbe i suoi effetti, in mancanza di diversa deliberazione, sino all'annualità 2008 compresa. Il rischio reale è che, con il fisiologico aumento dei costi dei fattori della produzione e la compressione dei ricavi, le imprese possano "uscire" in massa dalla congruità, con effetti evidentemente devastanti per gli equilibri economici della categoria.

B) Sempre con riferimento alla disciplina tariffaria, si evidenziato come esista nel territorio nazionale una significativa differenziazione tra diverse regioni nell'estensione del rapporto convenzionale con la pubblica amministrazione. In molti ambiti territoriali, infatti, le regioni hanno accreditato le strutture private riconoscendo loro la possibilità di effettuare in convenzione la quasi totalità delle prestazioni eseguibili nelle strutture medesime mentre in altre regioni, anche importanti per numero e qualità degli operatori (come il Lazio), ai privati accreditati è stata riconosciuta la possibilità di effettuare in convenzione soltanto un ristretto numero (il 30/40 per cento) delle prestazioni previste dal nomenclatore Sanitario Nazionale, con il risultato di comprimere i fatturati e, all'interno di essi, la quota lavorata con il Servizio sanitario che, come noto, viene dagli studi "sterilizzata": è, in pratica, resa ininfluenza ai fini della valutazione della congruità.

C) La situazione rappresentata al punto precedente ha un ulteriore effetto negativo a carico dei medesimi operatori. Il limitato campo d'azione offerto dal rapporto con il servizio pubblico costringe le imprese operanti in quelle regioni a praticare ai propri clienti – pazienti c.d. "privati" tariffe pari a quelle utilizzate dal/con il servizio pubblico, pena la perdita definitiva della clientela, attratta comprensibilmente dal differenziale tariffario. Tale realtà comporta, quale ulteriore effetto penalizzante, che i ricavi "privati" presentano una redditività nettamente inferiore a quella conseguita nelle regioni dove il lavoro "privato", assai più ridotto in percentuale sui ricavi complessivi dell'impresa, è svolto con soggetti in grado di corrispondere prezzi più corretti ed assai più remunerativi (assicurazioni private, medicina del lavoro etc.).

D) Infine, viene formulata un'ultima osservazione con riferimento ad uno degli indicatori di coerenza utilizzato nella fattispecie, conformemente ad altri analoghi studi del settore servizi, costituito dal "Valore aggiunto per addetto". Si evidenzia come in gran parte delle strutture sanitarie associate e destinatarie dello studio, i rapporti di lavoro dipendente instaurati si riferiscono pressoché esclusivamente al personale di segreteria ed amministrativo, con l'aggiunta di qualche tecnico, ma la parte più importante ed economicamente più rilevante della produttività è affidata a professionisti o collaboratori, il cui apporto è sempre determinante per l'apprezzamento sul mercato dell'impresa sanitaria ed il cui onere economico è direttamente proporzionale all'attività svolta. Un diverso indicatore potrebbe più correttamente essere utilizzato (come, peraltro, già verificato nelle congiunte riunioni di confronto e verifica effettuate con i funzionari incaricati), costituito dal rapporto tra tutti i costi sostenuti per prestazioni di lavoro a qualsiasi titolo effettuate ed i ricavi aziendali.

Alla luce delle considerazioni esposte, l'ANISAP formula alcune proposte:

1. sostituire, sin dalla prima applicazione dello studio uno degli indicatori di coerenza utilizzato nella fattispecie, conformemente ad altri analoghi studi del settore servizi, costituito dal "Valore aggiunto per addetto", con un diverso indicatore, costituito dal rapporto tra tutti i costi sostenuti per prestazioni di lavoro ed i ricavi aziendali. L'indicatore così riconfigurato può, quindi, assai più precisamente, cogliere la redditività degli addetti nella specifica impresa sottoposta a controllo.
2. valutare se esistano significative anomalie nella composizione territoriale dei soggetti non congrui e, se così fosse, dopo averne data all'associazione stessa adeguata comunicazione nei modi più opportuni e nel rispetto della riservatezza dovuta, avviare un confronto con le associazioni di categoria per giungere all'adozione dei provvedimenti più opportuni alla salvaguardia delle enunciate differenze territoriali.
- 3) rilevare il problema, sempre più accentuato negli ultimi anni, dell'aumento generalizzato dei costi a fronte di ricavi le cui tariffe sono amministrare dal Servizio sanitario e generalmente ferme al 1991-1996. Prossimamente, tale problema subirà un ulteriore impennata con il previsto rinnovo del contratto di lavoro della dipendenza.
- 4) inserire nel modello di rilevamento l'anno di acquisizione delle apparecchiature. Le vecchie apparecchiature non sono rapportabili alle nuove quanto a potenzialità di lavoro; inoltre, si dovrebbe prevedere un "primo anno di esercizio" per consentire che il miglioramento delle

prestazioni produca effetti sul fatturato. Al tempo stesso, i costi crescenti delle nuove tecnologie non sono minimamente rapportabili ai costi delle "vecchie apparecchiature"; ne scaturisce un periodo più lungo di esercizio per ottenere un utile equivalente.

- 5) necessità di adottare un "paniere" di prestazioni al fine di monitorare e confrontare i costi unitari e la qualità delle prestazioni rese dalle singole imprese.
6. Si ritiene pertanto, in conclusione, che lo studio di settore in argomento debba essere osservato annualmente e verificato entro un termine più breve di quello usualmente utilizzato dei quattro anni, preferibilmente i primi mesi dell'anno 2007, per monitorare le risultanze dello studio applicato alle dichiarazioni 2006 (riferite al periodo d'imposta 2005) ed applicare, qualora le preoccupazioni qui espresse si concretizzassero, opportune misure correttive per gli anni successivi.

L'Agenzia, in accoglimento della richiesta di considerare un indicatore di coerenza diverso dal "Valore aggiunto per addetto", ritiene che risulti adatto a questa tipologia di attività l'indicatore di coerenza "Incidenza del costo del lavoro sui ricavi". Tale indicatore è stato già analizzato e verificato insieme alle Associazioni nel corso delle riunioni di presentazione del prototipo e verrà pertanto utilizzato per l'applicazione dello studio in sostituzione del "Valore aggiunto per addetto".

Per quanto concerne la proposta di inserire nel modello l'anno di acquisizione dei beni strumentali ed ogni altra informazione utile per consentire l'individuazione delle diverse caratteristiche tecnologiche e dei diversi costi, verrà valutata la possibilità di dotare il modello di appositi righe per acquisire tali informazioni. Analogamente, con le modalità stabilite attraverso un confronto con le Associazioni interessate, verrà valutata la possibilità di inserire nel modello anche un "paniere" di prestazioni.

Con riguardo infine alla proiezione nel futuro della validità dello studio, soprattutto in considerazione dell'aumento generalizzato dei costi a fronte di ricavi le cui tariffe sono amministrate dal Servizio Sanitario Nazionale e sono generalmente ferme al 1991-1992, si fa presente che, ai sensi del comma 399 della legge 311/2004, gli studi di settore, "al fine di mantenere la rappresentatività degli stessi rispetto alla realtà economica cui si riferiscono, sono soggetti a revisione, di norma, ogni quattro anni dalla data di entrata in vigore dello studio di settore ovvero da quella dell'ultima revisione. La revisione può essere disposta anche prima di tale termine, tenuto anche conto di dati e informazioni ufficiali quali i dati di contabilità nazionale, sentito il parere dalla commissione degli esperti". Pertanto, qualora se ne ravvisino le condizioni e nel rispetto delle disposizioni legislative, potrà essere disposta una evoluzione dello studio anche prima della scadenza dei quattro anni. In questa ottica va considerata anche una ulteriore attività di valutazione che verrà compiuta al fine di individuare l'esistenza di significative anomalie nella composizione territoriale dei soggetti non congrui.

2.2 - Relazione sullo studio di settore TG33U (evoluzione dello studio di settore SG33U)

93.02.B –Servizi degli istituti di bellezza

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TG33U.

Lo studio di settore TG33U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SG33U 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 osservazioni che possono essere così sintetizzate:

La Confederazione Autonoma Sindacati Artigiani – CASARTIGIANI -, con nota del 14 ottobre 2005, prot. 74/05, ha dichiarato di ritenere che, allo stato attuale lo studio possa essere nella

sostanza ritenuto idoneo a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore nazionale di categoria, riservandosi la possibilità di segnalare nel futuro eventuali criticità in sede di applicazione.

La CNA Benessere e Sanità, con nota del 29 novembre 2005, ha comunicato di non avere osservazioni o rilievi da segnalare e pertanto esprime parere positivo sul testo inviato.

La Confartigianato pur esprimendo un parere positivo, si riserva di controllare più da vicino lo studio ed eventualmente di proporre una revisione anticipata dello studio stesso di fronte ad ipotesi di anomalie.

2.3 - Relazione sullo studio di settore TG46 (evoluzione dello studio di settore SG46U)

29.31.2 – Riparazione di trattori agricoli..

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TG46U.

Lo studio di settore TG46U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SG46U in vigore per la prima volta dall'anno d'imposta 1998.

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

2.4 Relazione sullo studio di settore TG55U (evoluzione dello studio SG55U)

93.03.0 - Servizi di pompe funebri e attività connesse

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TG55U.

Lo studio di settore TG55U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SG55U in vigore per la prima volta dall'anno d'imposta 2002.

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

La FENIOF ha riconosciuto come lo sviluppo dello studio di settore relativo alla categoria rappresentata, sia stato attentamente valutato, recependo al meglio alcune delle osservazioni e dei suggerimenti che nel corso dei lavori preparatori sono stati espressi, ribadendo l'interesse di questa Federazione nell'applicare lo strumento fiscale rappresentato dallo studio di settore, per instaurare un nuovo e, se possibile, miglior rapporto tra contribuenti operanti nell'attività dell'imprenditoria funebre e l'Amministrazione Finanziaria. In quest'ottica, è stato quindi apprezzato lo sforzo prodotto dall'Agenzia delle entrate nel cercare di adattare al meglio il modello predisposto alle esigenze e peculiarità dell'attività che, come constatato, è sicuramente variegato e complesso.

Lo studio ha dunque complessivamente determinato un accordo circa la stesura definitiva del modello e delle relative variabili discriminanti che, da questo ricavate, produrrebbero i parametri di congruità e coerenza sui quali verrebbe poi valutata l'attività d'impresa.

Si ritiene comunque che tale strumento di analisi debba essere ulteriormente adeguato eliminando dal quadro B la richiesta dei consumi di energia elettrica in KW (B03) in quanto non finalizzante a fornire un indice utile allo studio di settore ed inutile aggravio di lavoro per le imprese in sede di compilazione; considerando che l'incidenza del valore dei beni strumentali in relazione ai ricavi, in quanto maggiori investimenti nell'ambito dell'acquisto di beni strumentali (ad

esempio il carro funebre) non sono garanzia di maggiori ricavi per le imprese; verificando la possibilità di evidenziare gli investimenti effettuati nell'ultimo esercizio; inserendo nel quadro Z i costi sostenuti per case funerarie al fine di monitorare tale tipologia di investimento; verificando, infine, l'incidenza dell'attività di commercio dei marmi in maniera tale da ottenere una più corretta attribuzione dei vari cluster per le imprese che svolgono anche tale attività in maniera accessoria.

L'Agenzia delle entrate, ha risposto positivamente alle richieste formulate dalla FENIOF.

3. Considerazioni relative al settore del commercio

3.1 - Relazione sullo studio di settore TM11

(evoluzione dello studio di settore SM11A ed SM11B)

51.44.3 - Commercio all'ingrosso di carte da parati

51.53.1 - Commercio all'ingrosso di legname, semilavorati in legno e legno artificiale

51.53.2 - Commercio all'ingrosso di materiali da costruzione (inclusi i materiali igienico-sanitari)

51.53.3 - Commercio all'ingrosso di vetro piano

51.53.4 - Commercio all'ingrosso di vernici e colori

51.54.1 - Commercio all'ingrosso di articoli in ferro e in altri metalli (ferramenta)

51.54.2 - Commercio all'ingrosso di apparecchi e accessori per impianti idraulici e di riscaldamento

52.46.1 - Commercio al dettaglio di ferramenta, materiale elettrico e termoidraulico, pitture e vetro piano

52.46.2 - Commercio al dettaglio di articoli igienico-sanitari

52.46.3 - Commercio al dettaglio di materiali da costruzione

52.48.9 - Commercio al dettaglio di carta da parati e di rivestimenti per pavimenti

Per le attività sopra descritte è stato elaborato lo studio di settore: TM11U.

Lo studio di settore TM11U costituisce un'evoluzione dei precedenti studi di settore SM11A SM11B, entrambi entrati in vigore a decorrere dall'anno d'imposta 2002.

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

L'Associazione ANGAISA rileva la necessità di:

a) migliorare le istruzioni di compilazione dei rigi del modello studi di settore inerenti la percentuale di lavoro prestato da collaboratori, soci ed associati in partecipazione all'interno dell'impresa;

b) legare la determinazione del ricavo puntuale dei contribuenti interessati dal presente studio, tramite un correttivo opportuno, con l'andamento della congiuntura relativa alle imprese edili, attività strettamente connessa con alcuni comparti presenti nello studio TM11U, a tal proposito si fa anche presente che il maggiore impatto della crisi congiunturale del settore edile sembra possa avere un sostanziale effetto sull'indice di rotazione del magazzino e sulla redditività delle imprese;

c) dare maggior rilievo all'informazione relativa alla quota delle rimanenze finali costituita da materiale obsoleto, predisponendo un correttivo che modifichi in maniera opportuna il valore totale delle scorte di merce, giacché la quota di materiale obsoleto risulta essere di considerevole importanza per il settore.

L'Associazione ASSOFERMET:

a) richiede un più aperto regime di dialogo fra l'Amministrazione Finanziaria ed il contribuente eventualmente non congruo, giacché si possono presentare molteplici situazioni non contemplate dal modello, data la complessità del settore in esame;

b) auspica che la verifica della congruità sia impiegata non solo ai fini dell'accertamento ma anche come parametro soglia per selezionare le imprese che possano permanere sul mercato da quelle che invece, a meno di modifiche strutturali, debbono necessariamente esserne estromesse, a tal proposito si suggerisce di procedere ad eventuali comunicazioni da parte dell'amministrazione finanziaria alle imprese non congrue;

c) a causa di situazioni di concorrenza e per la minore incidenza dei costi di gestione dovuti all'annullamento dei tempi di permanenza di magazzino e del rischio di invenduto, evidenzia la possibilità che i ricavi ottenuti dai contribuenti possano discostarsi dalle medie del settore, comportando conseguenze in termini di ricarico e margine operativo lordo inferiori alla media e rotazione di magazzino e valore del fatturato per addetto superiori alla media. Queste situazioni atipiche possono riguardare operatori che praticano: vendita da catalogo, vendita su commessa, vendita da depliant promozionale, attività d'importazione rilevante, grossisti appartenenti a gruppi di acquisto;

d) segnala che alcune aziende a fine anno possono esporre un saldo di magazzino molto superiore od inferiore alla media di settore per i seguenti motivi: convenienza economica nell'effettuare acquisti volti al raggiungimento del budget di fine anno; acquisti effettuati all'unico scopo di prevenire l'aumento dei listini; acquisti in blocco per i prodotti stagionali.

L'Associazione FEDECOMLEGNO:

a) per quanto riguarda l'Indice di Rotazione del Magazzino chiede di tener conto della peculiarità dei prodotti commercializzati nel settore. Alcuni di essi, in particolare pannelli, prodotti semilavorati e/o semifiniti, dovrebbero presentare valori normali in linea con l'intero settore compreso nello studio TM11U; altri, come il commercio di segati e tronchi, trattandosi di materiali che necessitano di particolari lavorazioni (stoccaggio, selezione, stagionatura, etc.), è probabile che inducano un basso valore dell'indice di cui si discute. Inoltre si fa presente che anche la tipologia della clientela incide sull'indice di rotazione del magazzino. Infatti se l'acquirente è un'impresa edile o un grossista, l'indice può essere normale, ma qualora l'acquirente principale è costituito da aziende della seconda lavorazione (falegnameria o mobilifici), allora l'indice di rotazione è più basso. Inoltre si fa presente che, essendo il legname un prodotto non standardizzato, gli acquirenti diretti del produttore, la cui attività è oggetto di esame di questo studio, sono costretti a ritirare anche prodotti che presentano dimensioni o qualità meno richieste dal mercato inducendo un basso valore dell'indice di rotazione del magazzino;

b) per quanto concerne l'Indice di Ricarico ed il Margine Operativo Lordo fa presente che entrambi questi indici sono inversamente correlati al valore dell'Indice di Rotazione di Magazzino. Tanto più è basso l'indice di rotazione del magazzino, ovvero quanto più l'impresa si occupa prevalentemente di operazioni complesse come lo stoccaggio, la selezione, la stagionatura relativi al commercio di segati e tronchi, tanto maggiore sarà il valore aggiunto creato dall'impresa, più ampio il Margine Operativo Lordo e maggiore il Ricarico che l'impresa può applicare nella vendita dei prodotti commercializzati. Inoltre bisogna tener presente la fonte di approvvigionamento dell'impresa che commercializza il legno. Quando la maggior parte dei prodotti commercializzati sono d'importazione, in particolare provenienti da aziende forestali, ovvero produttori esteri, il Ricarico ed il margine Operativo Lordo sono connessi all'andamento del mercato globale;

c) per quanto riguarda l'indice Valore Aggiunto per Addetto, si fa presente che le imprese oggetto del presente studio sono caratterizzate dall'utilizzo di un basso numero di addetti, essendo, dette imprese, prevalentemente a carattere familiare. Inoltre il valore aggiunto per addetto dipenderà prevalentemente dal tipo di attività svolta dall'impresa: quando si ha una rotazione di magazzino rapida, riferibile alla commercializzazione di materiale che non necessita di lavorazione, un Margine Operativo Lordo basso, essendo basso il numero degli addetti, pur trattandosi di

commercio di prodotti con un basso valore aggiunto intrinseco, l'indice Valore Aggiunto per Addetto può risultare molto elevato;

d) si fa presente che nel settore del commercio del legno i servizi offerti (ad esempio taglio, piallatura, trasporto) non apportano valore aggiunto ma devono ritenersi puramente accessori alla vendita.

L'Associazione FEDERCOLORI:

a) chiede di specificare meglio nelle istruzioni il significato della variabile "numero di marchi trattati in esclusiva territoriale". Questa variabile, significativa per i cluster numero 31, 34, 35 e 42, può dar luogo ad ambiguità interpretative giacché per prassi l'esclusiva territoriale costituisce un impegno morale del fornitore non previsto contrattualmente. In questo senso si chiede di specificare nelle istruzioni di compilazione del modello che il dato rilevante è quello che si riferisce alla presenza di contratti in forma scritta;

b) fa presente che in generale per tutti i cluster, l'informazione della "superficie destinata ad esposizione della merce", un di cui della variabile riferita all'intera superficie di vendita, non viene normalmente evidenziata come valore riduttivo dello spazio destinato alla specifica vendita;

c) chiede di tener conto dell'incidenza sulla valutazione delle scorte dell'informazione inerente la "quota di rimanenze finali di materiale obsoleto";

d) fa presente che l'evoluzione del presente studio mostra un aumento, piuttosto consistente e generalizzato, dei ricavi stimati, questo fa supporre che l'applicazione dello studio possa far emergere molte posizioni di non congruità determinate dall'andamento non favorevole del mercato legato alla congiuntura del comparto edile. In questo senso si chiede di valutare con attenzione i singoli casi che possono emergere in sede di applicazione dello studio in connessione con l'andamento congiunturale del mercato di riferimento.

In merito alle osservazioni espresse da ANGAISA l'Agenzia si impegna a migliorare le informazioni relative alla compilazione dei righi da A07 ad A12 incluso; continuerà a chiedere informazioni sulla variabile "quota delle rimanenze finali costituita da materiale obsoleto" in modo da valutare l'opportunità di utilizzare detta informazione in futuro; l'Agenzia valuterà l'opportunità di considerare situazioni particolari che possano essere determinate dalla crisi del settore di riferimento.

In merito alle osservazioni espresse da ASSOFERMET l'Agenzia dichiara che:

a) in merito al punto a) del presente verbale, per la parte riguardante l'Associazione in parola, si rammenta che la procedura di accertamento da studi di settore già prevede un regime di dialogo con i contribuenti (contraddittorio) i quali possono far valere, in caso di non congruità, tutte le eccezioni del caso opportunamente giustificate. Inoltre nella circolare di accompagnamento esplicativa degli studi generalmente vengono indicate le criticità presenti nel settore allargando le cause di eccezione che gli uffici locali, in sede di accertamento, possono tener conto;

b) in merito al punto b), relativo alla possibilità che l'Agenzia svolga un compito di informazione e di consulenza delle imprese non congrue, qualora la non congruità derivasse da inefficienze strutturali che impediscono la partecipazione alle leggi di mercato, l'Agenzia crede che tale compito non le appartiene come fine istituzionale;

c) in merito al punto c) l'Agenzia sottolinea che innanzi tutto l'indice Fatturato per Addetto, richiamato nelle osservazioni, non è più impiegato in questo studio, inoltre il riferimento che l'Associazione fa alle medie di settore sembra inopportuno giacché nella costruzione e nella valutazione degli indicatori di coerenza di cui si discute l'Agenzia utilizza una distribuzione ventile basata sul concetto di mediana, alquanto differente da quello di media. Mentre quest'ultima si riferisce ad un valore di sintesi rappresentativo dell'intera platea dei contribuenti, la distribuzione ventile ha il pregio di fornire una evidenza completa del posizionamento di tutti i contribuenti, in base ai dati da essi stessi forniti, rispetto ai singoli indici di coerenza. In questo senso, a seconda del valore dell'indice che l'impresa tipo espone, si può affermare se essa appartiene al ventile alto, basso o normale. In generale sono considerati anomali quei ventili, in genere al massimo gli ultimi due e/o i primi due, dell'intera distribuzione, potendo rappresentare al

massimo il 20% del totale delle imprese, dunque un'impresa è incoerente se e solo se appartiene a questo insieme ritenuto "anomalo" e non se presenta valori medi più bassi o più alti rispetto alla platea dei contribuenti. Ad ogni modo l'Agenzia riconosce che particolari forme di vendita siano considerate con maggiore attenzione e quindi valuterà l'opportunità di inserire nel modello una variabile attraverso la quale sia possibile ottenere informazioni circa la vendita su commessa che, fra quelle indicate, sembra essere la più problematica;

d) in merito al punto d) l'Agenzia rammenta ancora una volta che gli indici di coerenza sono valutati in relazione alla distribuzione ventile e dunque se nel settore di riferimento è normale che si effettuino acquisiti per raggiungimento di un certo budget, o le altre modalità indicate, l'intera distribuzione ventile ne tiene conto. Eventuali situazioni particolari potranno essere giustificate da tale comportamento.

In merito alle osservazioni proposte dalla FEDECOMLEGNO si dichiara quanto segue:

L'Agenzia accoglie in linea generale le osservazioni relative alla particolarità del settore specifico del legno tanto è vero che esse per certi aspetti sembrano ricalcare pedissequamente la circolare n.58/E del 27/06/2002 relativa agli studi SM11A ed SM11B.

Ciò nonostante l'Agenzia fa rilevare che, grazie all'evoluzione del presente studio, il problema delle possibili anomalie degli indici di coerenza in merito alla tipologia della clientela è ampiamente superata, giacché il modello statistico attuale ne tiene ampiamente conto avendo predisposto dei cluster appositi che separano le imprese, tra gli altri criteri, proprio in merito alla tipologia di clientela. Resta invece confermata la necessaria attenzione da riservare ad eventuali valori anomali di detti indici relativi alla tipologia di prodotto. Per quanto riguarda il punto c) l'Agenzia valuterà i provvedimenti opportuni da assumere ricordando che per aversi un'anomalia del genere di quella descritta non è sufficiente che il numero di addetti delle imprese che operano con prodotti con un basso valore aggiunto intrinseco sia inferiore a quelle che operino con un alto valore aggiunto intrinseco, ma che la diminuzione degli addetti sia più che proporzionale rispetto all'aumento del valore aggiunto che si registra fra le due classi di imprese.

In merito alle osservazioni proposte dalla FEDERCOLORI si dichiara quanto segue:

- l'Agenzia, per quanto riguarda il punto a), si adopererà per migliorare le istruzioni del modello interessate;
- per quanto riguarda il punto b) si fa presente che la variabile di cui si parla non entra nella determinazione del ricavo puntuale, ma solo nella suddivisione in cluster;
- per quanto riguarda il punto c) si rimanda alla risposta fornita ad ANGAISA sulla stessa questione;
- per quanto riguarda il punto d) l'Agenzia valuterà l'opportunità di tenere in debito conto l'andamento della congiuntura del settore edile.

3.2 - Relazione sullo studio di settore TM12U (evoluzione dello studio di settore SM12U)

52.47.1 - Commercio al dettaglio di libri nuovi

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore: TM12U.

Lo studio di settore TM12U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SM12U, 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 da parte delle Associazioni di categoria interessate intervenute alle riunioni.

3.3 - Relazione sullo studio di settore TM15 (evoluzione dello studio di settore SM15B)

52.48.2 Commercio al dettaglio di materiale per ottica, fotografia, cinematografia, strumenti di precisione.

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TM15B che è un'evoluzione dello studio SM15B in vigore dall'anno d'imposta 2001.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole da parte delle associazioni di categoria e sono state formulate le seguenti osservazioni:

- Alcuni arredi presenti nei negozi di ottica, come le griglie espositive per gli occhiali, non dovrebbero essere considerati beni strumentali; altri beni strumentali "di base", che ogni ottico possiede, possono talvolta essere ritenuti dal contribuente una dotazione minima e indispensabile e come tale non essere annoverati nel numero dei beni strumentali posseduti;
- la valutazione dei beni strumentali dovrebbe essere effettuata non in base al solo costo storico, ma tenendo conto della perdita di valore degli stessi;
- la vendita dovrebbe essere considerata "assistita" e non "self service", soprattutto per quanto riguarda gli occhiali da vista;
- il ricarico medio dovrebbe essere determinato, soprattutto per gli occhiali da vista, tenendo conto delle particolari forme di vendita praticate, come la vendita on line, mediante grande distribuzione ecc. e dovrebbero essere presi in considerazione tutti gli accessori per occhiali che normalmente vengono distribuiti gratuitamente al cliente, ma hanno un costo per l'ottico;
- alcune variabili del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore dovrebbero essere modificate al fine di adeguare la terminologia all'evoluzione tecnologica. Sarebbe opportuno superare termini come cinepresa ed introdurre le videocamere analogiche e digitali;
- la variabile "locali destinati a magazzino" potrebbe essere unita a quella "locali destinati a deposito" dal momento che queste superfici spesso non vengono tenute distinte e possono contenere anche materiale vario, diverso dalla merce;
- questa categoria risente, come altre nel mondo del commercio, dell'effetto moda che agisce chiaramente in maniera molto pesante e negativa sulle rimanenze di magazzino. Si propone quindi, come accade in altri studi, la rilevazione, tra le giacenze di magazzino, di materiale "invendibile" perché superato dalle tendenze e dalle mode.

L'Agenzia delle Entrate, ribadendo quanto contenuto nella circolare del 2002, sostiene che i beni strumentali devono essere valutati al costo storico e che i beni strumentali inutilizzati sono quelli che non vengono spesi, per i quali cioè non è prevista una quota di ammortamento. L'Agenzia conferma che le stigliature o i mobili destinati ad esposizione rientrano tra i beni strumentali dell'impresa.

3.4 - Relazione sullo studio di settore TM17 (evoluzione dello studio di settore TM17U)

51.21.1 - Commercio all'ingrosso di cereali e legumi secchi

51.21.2 - Commercio all'ingrosso di sementi e alimenti per il bestiame, piante officinali, semi oleosi, patate da semina

Per le attività sopra descritte è stato elaborato lo studio di settore: TM17U.

Lo studio di settore TM17U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SM17U, in vigore per la prima volta dall'anno d'imposta 2001.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole dalla Commissione e non sono state formulate specifiche osservazioni da parte delle Associazioni di categoria interessate che non sono intervenute alle riunioni.

3.5 - Relazione sullo studio di settore TM18A (evoluzione degli studi di settore SM18A)

51.22.0 – Commercio all'ingrosso di fiori e piante

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TM18A che è un'evoluzione dello studio SM18A in vigore dall'anno d'imposta 2000.

Per lo studio in esame è stato richiesto il rinvio della validazione per le seguenti considerazioni:

- alle riunioni non hanno partecipato esponenti delle associazioni di categoria o operatori del settore;
- il settore potrebbe essere interessato da una certa trasformazione che richiede un ulteriore periodo di indagine.

Viene espresso parere favorevole al rinvio in quanto alle predette riunioni non è intervenuto alcun rappresentante delle Associazioni e quindi non è stato possibile, in mancanza di esempi concreti, verificare la sostanziale idoneità dello studio a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico in cui operano le aziende del settore.

3.6 - Relazione sullo studio di settore TM21B (evoluzione degli studi di settore SM21B)

51.34.1 – Commercio all'ingrosso di bevande alcoliche

51.34.2 – Commercio all'ingrosso di altre bevande

Per le attività sopra descritte è stato elaborato lo studio di settore TM21B.

Il predetto studio costituisce un'evoluzione dello studio SM21B, 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 Federgrossisti chiede di specificare nelle istruzioni del nuovo modello di applicazione dello studio, nel settore relativo alle variabili che raccolgono informazioni sulla tipologia della clientela, che la variabile "Pubblici Esercizi" comprende anche l'attività di Agriturismo ed in generale tutte le attività di somministrazione in maniera da evitare l'eccessiva compilazione della variabile "Altri".

Inoltre, si chiede di specificare nel nuovo modello di applicazione dello studio l'elenco dei prodotti così come è stato specificato nel questionario utilizzato per l'evoluzione del modello.

In merito alle considerazioni rilevate dalla Federgrossisti l'Agenzia fa presente che provvederà ad inserire la specifica nelle istruzioni e che le variabili utilizzate per il questionario di evoluzione verranno inserite nel modello di applicazione.

3.7 - Relazione sullo studio di settore TM22A (evoluzione dello studio di settore SM22A)

51.43.1 Commercio all'ingrosso di elettrodomestici, di apparecchi radiotelevisivi e telefonici e altra elettronica di consumo;

51.43.2 Commercio all'ingrosso di supporti, vergini o registrati, audio, video, informatici (dischi, nastri e altri supporti);

51.43.3 Commercio all'ingrosso di materiali radioelettrici, telefonici e televisivi;

51.43.4 Commercio all'ingrosso di articoli per illuminazione e materiale elettrico vario per uso domestico.

Per le attività sopra descritte è stato elaborato lo studio di settore TM22A.

Lo studio di settore TM22A costituisce un'evoluzione dello studio di settore SM22A in vigore dall'anno d'imposta 2001.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e non sono state formulate osservazioni da parte delle Associazioni di categoria interessate e degli esperti intervenuti alle riunioni.

3.8 - Relazione sullo studio di settore TM 22C (evoluzione dello studio di settore SM22C)

51.47.1 Commercio all'ingrosso di mobili di qualsiasi materiale.

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TM22C che costituisce evoluzione dello studio SM22C in vigore dall'anno d'imposta 2001.

Per lo studio in esame è stato richiesto il rinvio della validazione per le seguenti considerazioni:

- alle riunioni non hanno partecipato esponenti delle associazioni di categoria o operatori del settore;
- il settore potrebbe essere caratterizzato da una tendenza congiunturale o comunque interessato da una certa trasformazione che richiede un ulteriore periodo di indagine.

Viene espresso parere favorevole al rinvio in considerazione del fatto che nel settore del commercio dei mobili, non si è più in presenza di commercio in senso stretto, ma piuttosto di una evoluzione della produzione dove il soggetto ex produttore si è evoluto verso un'attività di trading organizzata con conto terzi che producono per lui, su suo progetto/disegno. E' un fenomeno che si sta sviluppando anche con la delocalizzazione che sposta alcune produzioni all'estero.

3.9 - Relazione sullo studio di settore TM25A (evoluzione dello studio di settore SM25A)

51.47.6 - Commercio all'ingrosso di giochi e giocattoli

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore: TM25A.

Lo studio di settore TM25A costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SM25A, 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 da parte delle Associazioni di categoria interessate intervenute alle riunioni.

3.10 - Relazione sullo studio di settore TM30 (evoluzione dello studio di settore SM30U)

52.11.5 - Commercio al dettaglio di prodotti surgelati

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TM30U.

Lo studio di settore TM30U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SM30U, 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 da parte delle Associazioni di categoria interessate ed intervenute alle riunioni, a parte il sottolineare l'importanza crescente del servizio di consegna a domicilio e la distinzione tra prodotti commercializzati confezionati e sfusi, informazioni di cui l'Agenzia terrà conto nel futuro modello.

3.11 - Relazione sullo studio di settore TM35U (evoluzione dello studio di settore SM35U)

52.33.1 – Erboristerie

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore: TM35U.

Lo studio di settore TM35U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SM35U, 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 così sintetizzate:

La F.E.I. (Federazione Erboristi Italiani) con nota del 03 ottobre 2005 afferma che la nuova versione dello studio in oggetto, stima a parità di dati strutturali e contabili, valori di ricavi mediamente superiori del 5 % rispetto ai ricavi calcolabili con il vecchio studio di settore relativo all'anno d'imposta 2003. Inoltre nel settore si registrano sia gli effetti della congiuntura economica sfavorevole, sia la concorrenza non sempre leale connessa a vendite in "nero" di prodotti di origine naturale, in luoghi sprovvisti delle necessarie autorizzazioni amministrative (palestre, saloni di bellezze, vendite porta a porta...). Spesso, inoltre, con la vendita di prodotti naturali in farmacia,

viene rilasciato indebitamente scontrino, che qualifica tali spese come oneri sanitari, per i quali è riconosciuta una detrazione di imposta del 19% in sede di dichiarazione dei redditi.

Si è poi osservato che la percentuale di aziende congrue nel Nord Italia è molto più elevata rispetto al Centro Sud, per cui un uguale tasso medio di aumento dei ricarichi applicato su tutto il settore rischia di penalizzare fortemente e rendere sempre più marginali quelle imprese nelle quali i ricarichi sono ridotti.

In merito alle considerazioni sopra esposte l'Agenzia delle Entrate osserva che l'evoluzione di uno studio di settore è finalizzata a cogliere i cambiamenti strutturali, le modifiche dei modelli organizzativi e le variazioni di mercato all'interno del settore economico di riferimento. Tenendo conto di tali mutamenti e sviluppando la banca dati in possesso dell'Amministrazione Finanziaria (vale a dire i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini della comunicazione degli studi di settore relativi al periodo d'imposta 2003 ed il questionario ESM 35) e prendendo in considerazione la localizzazione, la dimensione e l'assortimento del punto vendita, le modalità di offerta dei prodotti, si sono evidenziati con il prototipo TM35U, 11 diversi cluster (gruppi omogenei d'impresa) 4 in più rispetto ai 7 dello studio SM35U. Parallelamente per ogni cluster è stata definita la nuova funzione di regressione in grado di "fotografare" e cogliere la realtà del settore in maniera più efficiente rispetto al vecchio studio in vigore dal periodo d'imposta 2001 per cui non si possono fare confronti tra vecchio e nuovo studio.

Per quanto riguarda la distribuzione territoriale dell'imprese sul territorio nazionale lo studio di settore tiene conto, nella fase di elaborazione, del contesto territoriale in cui le attività vengono svolte. Vengono considerati alcuni fattori, che legati direttamente o indirettamente alla realtà territoriale possono incidere notevolmente sulla capacità della singola azienda di produrre ricavi, poiché a parità di condizioni dell'operatore economico, i risultati dell'attività variano in funzione del contesto ambientale in cui viene svolta.

Per lo studio TM35U è stato apportato un correttivo positivo nelle funzioni di regressione per le imprese collocate nei comuni appartenenti al gruppo 3 e al gruppo 5 della territorialità del commercio vale a dire per le aree con alto ed elevato livello di benessere quasi tutte presenti nel territorio del Nord Italia differenziandole dall'imprese che appartengono ai gruppi territoriali 1,2,4,6,7 (quasi tutte rientranti nell'area del Centro e Sud Italia) per le quali tale correttivo positivo non è stato inserito.

3.12 - Relazione sullo studio di settore TM37U (evoluzione dello studio di settore SM37U)

51.44.4- Commercio all'ingrosso di saponi, detersivi e altri prodotti per la pulizia

51.45.0 - Commercio all'ingrosso di profumi e cosmetici.

Per le attività sopra indicate è stato elaborato lo studio di settore: TM37U.

Il predetto studio costituisce un'evoluzione dello studio di settore SM37U, in vigore per la prima volta dall'anno d'imposta 2001.

L'evoluzione è stata condotta analizzando il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore in esame, allegato alla dichiarazione dei redditi Unico 2004 per il periodo d'imposta 2003.

Con nota del 23 novembre 2005, n. 199500/2005, la Federgrossisti, aderente a Confcommercio, ha comunicato di non avere osservazioni da formulare in ordine allo studio TM37U, confermando la validità e la corrispondenza del modello proposto e dei dati riscontrati con riferimento al comparto interessato dallo studio che presenta differenti realtà su tutto il territorio

nazionale in ragione della particolare e quanto mai diversificata qualità della merceologia esaminata.

Non sono pervenute ulteriori osservazioni da parte delle Associazioni di categoria interessate e dagli intervenuti alle riunioni, e per lo studio in esame è stato espresso un giudizio sostanzialmente positivo in quanto l'analisi del prototipo ha consentito di verificare l'idoneità dello studio TM37U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

4. Considerazioni relative al settore dei professionisti

4.1 - Relazione sullo studio di settore TK02U (evoluzione dello studio di settore SK02)

74.20.F – Studi di ingegneria

Per le attività sopra indicate è stato elaborato lo studio di settore: TK02U.

Il predetto studio costituisce un'evoluzione dello studio di settore SK02U, in vigore per la prima volta dall'anno d'imposta 2000.

Per lo studio in esame sono state formulate le osservazioni che possono essere così sintetizzate:

Il Consiglio Nazionale degli Ingegneri manifesta soddisfazione per alcune novità introdotte nell'evoluzione dello studio come, ad esempio, il maggior numero di cluster e rileva che i risultati dello studio di settore riflettono abbastanza fedelmente il comportamento standard della generalità degli studi di ingegneria, in sede di dichiarazioni fiscali.

Pur sottolineando il miglioramento qualitativo rispetto al vecchio studio fa presente alcune problematiche.

1. Lo studio di settore ha definito una funzione di compenso in cui prevale il “peso” attribuito agli incarichi, nel senso che a questi ultimi compete la giustificazione della parte prevalente dei compensi complessivi. Esistono però ancora alcune “instabilità” dei valori tra cluster, non facilmente intuibili e giustificabili (costi con coefficienti superiori ad 1, contro altri pari a 0,1, variabili relative agli incarichi con valori diversi, ecc.);
2. Alcune tipologie di incarichi (ad es. rilievi topografici, etc.) non sono presenti in tutti i cluster, rendendo così ininfluenza lo specifico contributo che questi possono fornire alla quantificazione dei compensi totali. A seconda del cluster di appartenenza i ricavi stimati possono dunque risultare diversi, anche in presenza di incarichi dello stesso tipo, con evidenti riflessi sul giudizio di congruità;
3. I coefficienti degli incarichi presentano in generale valori molto elevati e il relativo rapporto con i minimi, previsti dalla funzione dei compensi, arriva talvolta a sfiorare le 100 volte. Un tale campo di variazione sta a significare che, con ogni probabilità, la funzione dei compensi potrebbe essere migliorata introducendo ulteriori elementi che meglio specificano la tipologia degli incarichi, ovvero l'entità delle prestazioni ad essi connesse (ad esempio il valore delle opere progettate, la superficie oggetto di rilievi, ecc.). Un tale intervento contribuirebbe anche a meglio chiarire il rapporto, a livello di cassa, tra compensi e relative prestazioni;
4. L'elevato “peso” degli incarichi contribuisce ad aggravare i problemi associati ad una corretta specificazione degli stessi, nel senso che, come si è avuto modo di verificare, i

contribuenti tendono a confondere l'incarico con l'emissione delle fatture o gli acconti. Problemi analoghi potrebbero sorgere in presenza di dichiarazione di incarichi per cui non si sono percepiti compensi.

A questo punto il geometra Foresto, coordinatore per le professioni tecniche, da' lettura del documento che è stato presentato dal Consiglio Nazionale degli Ingegneri preparato dal Professor Cerea. "La nuova proposta di Studio di settore presentata per gli studi di ingegneria si caratterizza per una significativa evoluzione rispetto alle versioni precedenti. Le modificazioni riguardano in particolare sia la definizione dei cluster che la struttura della funzione dei compensi oltre che i relativi coefficienti. Per quanto riguarda i raggruppamenti in cluster degli studi di ingegneria si osserva che il loro numero è aumentato significativamente rispetto alle precedenti versioni, ma le modalità di definizione paiono condivisibili anche alla luce dell'impatto che i cluster stessi hanno sulla definizione delle variabili che spiegano i compensi. Ci pare utile sottolineare che le differenze nella struttura della funzione dei coefficienti non risultano molto marcate e, in generale sono riconducibili a poche variabili o ad una sola rimanendo tutto il resto sostanzialmente costante. In generale la spiegazione dei compensi dovuta ai costi di scienze dell'applicazione di coefficienti sensibilmente inferiori all'unità essendo invece prevalente il ruolo svolto da quelli relativi agli incarichi. Solo il cluster 17, studi di ingegneria navale, appare differenziarsi dagli altri con valori superiori all'unità. Per la valutazione del modello proposto sono state effettuate alcune simulazioni sia sulla base di dati forniti da professionisti che con riferimento a valori ipotetici. Da questo lavoro è emerso che il modello di studio predisposto dall'Agenzia delle Entrate fornisce stime dei compensi che presentano valori molto vicini a quelli dichiarati dai contribuenti. Ciò vale per tutto lo spettro dei casi esaminati ovvero sia per i soggetti che dichiarano meno di 20.000 euro di compensi, che per coloro che ne dichiarano oltre 700.000. Va comunque osservato che una percentuale di casi prossima al 30% si caratterizza per la presenza di incongruità dei compensi dichiarati. Le differenze tra valori dichiarati e stimati sono però molto contenute e dell'ordine di 2, 3 punti percentuali; difficilmente si supera il 15%. In questo senso lo studio di settore appare prossimo a quello che può essere considerato il comportamento standard della generalità degli studi di ingegneria in sede di dichiarazioni fiscali. Rispetto alle versioni precedenti il miglioramento qualitativo appare sensibile. Ciò premesso non possono essere sottaciute alcune problematicità. Lo studio di settore ha definito una funzione di compenso in cui prevale il peso attribuito agli incarichi nel senso che a questi ultimi compete la giustificazione della parte prevalente dei compensi complessivi. Esistono però alcune instabilità dei valori fra cluster non facilmente intuibili e giustificabili, costi con coefficienti superiori ad 1 con altri pari a 0,1, variabili relative agli incarichi con valori diversi ecc.. Alcune tipologie di incarichi ad esempio: rilievi topografici, non sono presenti in tutti i cluster rendendo così ininfluenza lo specifico contributo che questi possono fornire alla quantificazione dei compensi totali. A seconda del cluster di appartenenza i ricavi stimati possono dunque risultare diversi anche in presenza di incarichi dello stesso tipo, con evidente giudizio su compensi e congruità. I coefficienti degli incarichi presentano in generale valori molto elevati ed il relativo apporto con i minimi previsti dalle funzioni dei compensi arriva talvolta a sfiorare le 100 volte. Un tale campo di variazione sta a significare che con ogni probabilità la funzione dei compensi potrebbe essere migliorata introducendo ulteriori elementi che meglio specificano la tipologia degli incarichi ovvero l'entità delle prestazioni ad essi connesse, ad esempio il valore delle opere progettate, la superficie oggetto dei rilievi, ecc.. Un tale intervento contribuirebbe anche a migliorare, a meglio chiarire il rapporto a livello di cassa tra compensi e relative prestazioni. L'elevato peso degli incarichi contribuisce ad aggravare i problemi associati ad una corretta specificazione degli stessi nel senso che, come si è avuto modo di verificare, i contribuenti tendono a confondere l'incarico con l'emissione delle fatture o gli acconti, problemi analoghi potrebbero sorgere in presenza di dichiarazioni ed incarichi per cui non si sono percepiti compensi". Il geometra Foresto fa presente infine che molte delle problematicità e delle criticità indicate dagli ingegneri sono comuni alle professioni tecniche, alcuni invece sono specifici. Nel concludere il geometra Foresto ritiene

opportuno chiedere anche per gli ingegneri un adeguato periodo di monitoraggio in modo da approfondire e migliorare lo studio, così come si sta facendo per le altre professioni tecniche.

4.2 - Relazione sullo studio di settore TK17U (evoluzione dello studio di settore SK17U)

74.20.B – Attività tecniche svolte da periti industriali.

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore: TK17U.

Lo studio di settore TK17U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SK17U, 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 così sintetizzate:

- la ripartizione delle varie prestazioni è particolarmente difficoltosa per le ventisei specializzazioni dei Periti Industriali e per la varietà operativa dei relativi campi professionali;
- il peso delle “altre spese” sostenute dal professionista ha in molti casi avuto effetti distorsivi anche se sono stati eliminati alcuni costi fissi quali il canone di locazione;
- non è stato possibile approfondire gli eventuali scostamenti con riferimento agli studi associati per mancanza di tempo e campioni;
- per quanto concerne la coerenza, le simulazioni effettuate hanno evidenziato una percentuale altissima di “incoerenza”. L'amministrazione ha ampliato le fasce riferite al rapporto tra compensi e numero di ore prestate all'attività dal professionista: ma ciò non è ancora sufficiente in quanto tale resa oraria non tiene conto di altri costi e in alcuni casi del familiare che affianca il titolare nell'attività professionale;
- è emersa anche la scarsissima incidenza della variabile relativa alle aree geografiche;
- in caso di prestazioni riferite ad amministrazioni pubbliche, il ritardo dei pagamenti comporta casi limitati in cui in un periodo d'imposta il professionista non incassa nessuna parcella, ma a causa dei costi comunque sostenuti, risulta una non congruità allo studio di settore.
- l'eliminazione dell'incidenza del valore dei beni strumentali, dell'anzianità professionale e dei consumi, ai fini della determinazione della stima dei compensi presunti, ha migliorato notevolmente lo studio;
- In conclusione nel ribadire che la nuova metodologia è sicuramente più idonea a recepire la potenzialità dell'attività professionale dei Periti Industriali, si ritiene che un giudizio definitivo da parte della categoria, per le motivazioni dianzi accennate, possa essere espresso solo dopo un adeguato periodo di monitoraggio. Si rappresenta, infine, la necessità di emanare precise e tempestive istruzioni agli Uffici periferici in merito alla valenza probatoria degli studi sperimentali e di quelli da monitorare.

4.3 - Relazione sullo studio di settore TK56U (evoluzione dello studio di settore SG56U)

85.14.A – Laboratori di analisi cliniche

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore: TK56U.

Lo studio di settore TK56U costituisce evoluzione, per quanto riguarda l'attività di lavoro autonomo, dello studio SG56U, entrato in vigore, in forma sperimentale, a decorrere dall'anno di imposta 2000.

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

In merito agli studi relativi alle attività professionali interviene il professor Cerea, consulente per le attività giuridico-professionali. Il relatore, premettendo di aver seguito lo studio di settore degli ingegneri e anche quello di alcune altre professioni, dà atto alla SOSE di avere imboccato la strada che porta nella direzione giusta, per ciò che riguarda gli ultimi studi elaborati per le attività professionali. Le funzioni contenute nei primi studi dei professionisti erano dei modelli dove c'era dentro un po' di tutto e tra un cluster e l'altro c'erano differenze significative, mentre invece nel campo delle professioni la similarità è notevole. Il risultato era una notevole instabilità dei coefficienti; rispetto a queste versioni molto articolate si è passati alla fase attuale con un modello più ordinato dove sono presenti sia elementi relativi ai compensi che elementi relativi alle spese. Dal punto di vista metodologico il professor Cerea sostiene che c'è ancora confusione sulla funzione di produzione e sulla funzione di ricavi, pur rilevando che la strada che si sta imboccando è quella per una soluzione molto più pulita dove, in qualche modo, i compensi sono riconducibili al tipo di attività svolte, e quindi, per fare un esempio, al numero di ponti che si progettano piuttosto che alle superfici su cui si sono fatti dei rilievi, mentre tutta la parte dei costi è utilizzata ai fini del giudizio di coerenza più che di congruità.

In sostanza, sulla base di questo modello di stima, lo studio di settore giudica l'attività del professionista in base a quello che egli produce e poi valuta se quello che produce è coerente o meno con la struttura dichiarata. A giudizio del professor Cerea il modello statistico appena descritto sembra essere una scelta molto promettente, in grado di superare, tra l'altro anche i limiti dell'indicatore di coerenza fondato sulla resa oraria.

Il relatore ribadisce che nel campo delle professioni la componente intellettuale è molto importante e pertanto poter ricondurre la valutazione di tale componente a dei coefficienti puramente tecnici è una cosa molto difficile. Il rapporto che si crea tra un cliente e un professionista non è lo stesso che si realizza dentro un supermercato, c'è una componente di rapporti interpersonali molto alta che fa riferimento alla componente intellettuale.

Il professor Cerea conclude dicendo che riuscire a costruire un modello che riesce a leggere le particolarità delle attività professionali è comunque un grande risultato, e quindi pur ribadendo che c'è ancora tanta strada da fare, riconosce che c'è stata molta disponibilità e impegno da parte dell'Agenzia e i risultati complessivamente raggiunti, anche dal punto di vista dell'estetica economica, sono belli.

A questo punto, il presidente della commissione osserva che sugli studi dei professionisti sarebbe opportuno fornire un parere favorevole con l'applicazione monitorata ed inoltre introdurre negli studi dell'anno scorso, che sono in fase di monitoraggio, le modifiche riguardanti soprattutto gli indicatori di coerenza e migliorare la funzione dei ricavi. Trasferire le esperienze degli studi più recenti anche agli studi approvati l'anno scorso in applicazione monitorata, migliorerebbe infatti ulteriormente la loro capacità di rappresentare il settore.

Interviene quindi il Rag. Regis il quale, nel chiarire la natura intellettuale del rapporto fra professionista e cliente nonché la diversità che risiede nelle diverse capacità ovvero nelle diverse professionalità, sottolinea che il monitoraggio è importante, perchè è importante modificare i metodi per arrivare a dei risultati omogenei nelle varie professioni, aggiungendo che alla fine bisognerà comunque fare una riflessione sulla valenza probatoria degli studi di settore per i professionisti. Ovvero se gli studi di settore dovranno avere quella valenza di presunzione grave precisa e concordante, oppure se non dovranno essere degli strumenti di selezione delle posizioni avvalendosi appunto dei criteri di coerenza e di congruità.

La linea dell'Ordine dei ragionieri è questa: si ritiene che nei confronti dei professionisti, gli studi di settore non possano avere l'efficacia che hanno per le imprese, proprio per la diversa testa che sta dietro a ciascun professionista e per la diversa situazione che c'è.

Il Rag. Regis suggerisce di valutare attentamente la causa di esclusione dagli studi di settore relativa all'inizio di attività, sia per le professioni che per le imprese: attualmente si è esonerati dallo studio di settore nell'anno di inizio attività, ma bisognerebbe chiarire il concetto "anno di inizio attività", precisando che si tratta di anno intero; valutare diversamente la situazione di un'impresa che subentra a un'altra impresa per la quale, dall'anno successivo all'inizio dell'attività, potrebbero trovare applicazione con una certa attendibilità gli studi di settore, rispetto a un'impresa che inizia da zero la sua attività e che deve realizzare completamente la fase di avviamento. Tale riflessione può essere trasferita anche sulle professioni specie sulle professioni di architetti, ingegneri, geometri nonché dottori commercialisti, e avvocati che hanno delle crisi notevoli nei primi anni, valutando quali sono le marginalità e tenendo conto anche dell'inizio dell'attività.

Il Rag. Regis, per quanto riguarda il fattore territoriale, tenuto conto che, per le professioni, sarà possibile arrivare a identificare delle territorialità a livello provinciale, ritiene che si siano fatti dei passi avanti che porteranno a buoni risultati.

Il Presidente della Commissione introduce quindi il tema degli indicatori di coerenza economica finanziaria patrimoniale. Dopo aver sottolineato che i quattro indicatori hanno la caratteristica di essere incontrovertibili e quindi prescindono dal fatto che ci possono essere delle scelte in termini di politica di bilancio, lascia il posto al dottor Abritta per una esposizione più approfondita dell'argomento.

Il dottor Abritta illustra qual è stata la filosofia che ha guidato l'Agenzia. "Si tratta di indicatori, previsti per effetto delle modifiche all'art. 10 della legge 146 del 1998. La legge finanziaria del 2005 ha dato la possibilità di effettuare accertamenti sulla base degli studi di settore anche nei confronti di soggetti in contabilità ordinaria, anche per opzione, quando si verificano determinate condizioni: una è lo scostamento dei due anni su tre consecutivi dagli studi di settore e l'altra, indipendentemente dalla verifica dei due periodi di imposta su tre, quando emergono significative situazioni di incoerenza rispetto a determinati indici di natura economica, finanziaria o patrimoniale. Gli indici dunque permetteranno all'Agenzia delle Entrate di effettuare accertamenti in base agli studi di settore anche nei confronti dei soggetti in contabilità ordinaria. Si tratta di soggetti che conseguono redditi di impresa e gli indicatori scelti rispondono all'esigenza di individuare determinate tipologie di anomalie di tipo contabile, di carattere macroscopico, legati anche alla corretta applicazione degli studi di settore. La decorrenza rimane, così come previsto dalla legge finanziaria del 2005, al periodo di imposta del 2004 e, per quanto riguarda i soggetti, come già anticipato nelle precedenti circolari, la n. 10 del 16 marzo 2005 e la n. 32 del 21 giugno 2005, sono interessati i soggetti risultanti non congrui dagli studi di settore. I soggetti congrui, naturalmente, non hanno nulla da temere per quanto riguarda l'applicazione degli accertamenti basati appunto su questi indici.

Il primo indice riguarda il valore dei beni strumentali mobili e gli ammortamenti relativi; l'indice scatta in questo caso quando, la quota di ammortamento indicata nell'allegato studi di settore risulta addirittura superiore al valore del bene strumentale indicato nello stesso allegato relativo allo studio di settore; sono ipotesi limite che non dovrebbero verificarsi in situazioni normali, tranne in determinate situazioni particolarissime. Il valore dei beni strumentali, tra l'altro,

deve essere considerato al netto dei beni acquisiti in dipendenza di un contratto di locazione e finanziaria.

Gli altri due indici riguardano gli scostamenti tra le rimanenze finali indicate nell'allegato studi di settore rispetto a quanto indicato nelle rimanenze iniziali dell'anno successivo; le rimanenze finali dell'anno precedente devono coincidere con le rimanenze iniziali indicate nell'esercizio successivo; quando questa situazione non si verifica scatterà la segnalazione sulla base di tale indice. Anche in questo caso, tranne in ipotesi particolari, l'anomalia non si dovrebbe verificare in caso di corretta tenuta della contabilità e di corretta indicazione dei valori nell'allegato studi di settore.

Il terzo indicatore è analogo a quello precedente e riguarda la differenza tra l'ammontare dell'esistenza iniziale relativa ad opere forniture e servizi di durata ultrannuale con la corrispondente voce relativa alle rimanenze finali dell'esercizio precedente.

L'ultimo indicatore invece riguarda le disponibilità liquide e la cassa, in questo caso l'indicatore scatterà quando risulta riportato un valore negativo nel prospetto contenuto nella dichiarazione dei redditi"

Vengono validati i quattro indicatori di coerenza economica finanziaria patrimoniale, con la sola astensione della Dottoressa Elisabetta Frontini della Confapi.

Interviene infine il dottor Franco Michelotti per riferire sui lavori del sottogruppo di monitoraggio. Il relatore informa la Commissione che, grazie alla collaborazione con l'Agenzia, con la SOSE ed insieme al gruppo del monitoraggio, oggi ha la disponibilità della formula degli studi di settore e quindi, sulla base di quella, è possibile esprimere una serie di osservazioni che in precedenza non era possibile formulare. Il dottor Michelotti sottolinea un aspetto importante sulle associazioni professionali, perché "dall'esame della formula dei professionisti è emerso che il compenso puntuale ha due formule: una per i professionisti individuali e un'altra per gli studi associati. Per i professionisti individuali il contenuto, il compenso puntuale emerge dal contenuto deduttivo dei costi più il contenuto induttivo dei compensi. Gli studi associati hanno la stessa "formula" dei professionisti individuali, però a quel risultato si somma una terza componente, che è una componente che deriva appunto dalla presenza dei soci; e questa componente è un dato che emerge dal numero degli associati per un fattore diciamo correttivo che tiene conto del numero delle ore che vengono svolte del numero delle settimane dell'anno che varia da professione a professione ma che è un fattore di ponderazione che coglie effettivamente l'attività che viene prestata rispetto a un livello teorico. Poi c'è un ulteriore fattore collettivo che riduce di 0,7 il numero degli associati. Appresa la formulazione, cioè come funziona un componente di coefficiente di regressione per il numero degli associati che è ponderato con il primo ed il secondo fattore, occorre che la diversità che sia giustificata". A questo punto il dottor Michelotti presenta alcuni esempi : "un caso che probabilmente è giustificato, è quello di un professionista individuale che ha esercitato l'attività professionale mediante l'utilizzo di collaboratori professionali i quali hanno evidentemente concorso a formare il suo reddito negli anni precedenti mediante il costo di una collaborazione per esempio coordinata e continuativa, e un determinato anno, si costituisce l'associazione tra uno di questi collaboratori e professionista individuale, fermo restando la struttura dei costi e dei ricavi di questo studio, allora siccome viene meno questa componente negativa di reddito, derivante dal compenso dato negli anni precedenti al collaboratore del professionista individuale, occorre che nella formula dello studio associato si prenda lo stesso contenuto induttivo dei costi, perché la struttura dei costi è rimasta uguale; lo stesso contenuto deduttivo dei ricavi più una componente che idealmente va a sostituire nel compenso puntuale quella somma che è venuta meno nei costi e quindi è calato il ricavo puntuale che deriva dai costi. Questa è la logica che, in questa ipotesi, può funzionare. Però ci sono una serie di fattispecie in cui non c'è questa giustificazione. Ad esempio: un professionista giovane si iscrive all'albo e insieme ad altri tre, quattro o cinque colleghi iniziano un'attività professionale. La conseguenza è che hanno gli stessi costi dei professionisti individuali, hanno gli stessi ricavi o probabilmente potrebbero averne di più,

della somma dei professionisti individuali quali sarebbero se non si associassero; però si ritrovano con questa componente che è, 6 per il fattore correttivo – 0,7, per quel coefficiente di regressione che si ritrovano dall'appartenere ad un determinato cluster. Questo è un caso che dimostra come la formula occorre che sia rivista quindi deve cercare di cogliere questo tipo di realtà. Altra fattispecie: due professionisti individuali che hanno un'organizzazione decidono di associarsi; non vi sono quindi nella struttura dei costi degli esercizi precedenti compensi derivanti dall'altro; anche in questo caso si verifica una penalizzazione dell'associazione dovuta in misura pari a questa componente che si somma alla struttura dei costi e dei ricavi; anche in questo caso lo studio di settore incentiva l'associazione professionale e quindi se la formula è applicata nello stesso modo anche per le altre professioni dovrebbe essere rivista con delle opportune correzioni. Inoltre, nel caso degli studi professionali con più punti, si determinano una serie di costi fissi che ovviamente sono la base dell'organizzazione e ciò va a sommarsi nella struttura dei costi di base, portando ad una lievitazione più che proporzionale dei compensi puntuali derivanti dal contenuto induttivo dei costi. Anche in questo caso, si dovrebbe riuscire ad ottenere un minor contenuto induttivo dei compensi puntuali rispetto a quanto succede oggi, perché lo studio multipunto risulta mediamente penalizzato rispetto a quello che è uno studio professionale individuale o anche associato; di conseguenza non abbiamo uno studio di settore che favorisce appunto la organizzazione capillare su territorio.

Un altro caso molto frequente è quello dei professionisti che si associano e che mantengono la partita IVA individuale oppure per i collegi sindacali, che semplicemente pattuiscono nel contratto di associazione professionale che non tutti i compensi derivanti dall'attività professionale debbano rientrare nel nuovo soggetto associazione professionale. Anche in questo caso lo studio di settore crea una serie di inconvenienti proprio perché questa informazione non è colta dallo studio, quindi manca l'informazione e in questo caso manca un algoritmo che riesca in qualche modo a tenerne conto e a ponderarlo. Infine ricordiamo il caso di professionisti che si uniscono e decidono che da quel momento tutto è componente dell'associazione professionale mentre tutto quello che è maturato in precedenza, i compensi ed anche i relativi costi restano di spettanza dei singoli professionisti individuali; in alcune professioni può succedere che queste partite IVA individuali restino accese per anni e così si prospetta una situazione paradossale in cui l'associazione professionale nei primi anni non sarà mai congruo perché la congruità nelle professioni si ha con l'attività prolungata; all'inizio si sostengono i costi e poi a mano a mano arrivano i ricavi; ma i ricavi che avrebbero portato alla congruità, vengono percepiti nella partita IVA individuale; questo problema dovrebbe essere esaminato mediante opportune informazioni da richiedere su dichiarazione e soprattutto attraverso una modifica della formula”.

Il Presidente della Commissione assicura che le osservazioni espone dal dottor Michelotti sono all'esame del sottogruppo e sono avviate ad una positiva soluzione.

Conclusioni

A chiusura della riunione si dà formalmente atto che la Commissione ha espresso parere sostanzialmente favorevole all'approvazione di 26 studi di settore considerati. Si è astenuta la dottoressa Elisabetta Frontini, designata dalla Confapi.

Gli studi di settore TM18A e TM22C sono stati rinviati ad una prossima riunione di validazione.

Gli studi relativi alle attività professionali sono stati approvati in applicazione monitorata.