

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

12 Gennaio 2005

In data 12 Gennaio 2005, in Roma, Via Carucci n. 71, si è riunita la Commissione degli esperti istituita ai sensi dell'art. 10 comma 7, della legge 8 maggio 1998 n. 146, che ha il compito di esprimere un parere, obbligatorio ma non vincolante, in merito all'idoneità degli studi di settore a rappresentare le varie realtà economiche esaminate. Allo stato attuale, e con riferimento ad ognuna delle annualità impositive interessate, la Commissione ha già provveduto ad esprimere tale parere relativamente a:

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

Nella riunione odierna sono presi in considerazione ulteriori 28 studi che costituiscono evoluzione di studi già in vigore.

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 a tutti i 28 studi analizzati, unitamente alle osservazioni sia di carattere generale, sia di carattere specifico che l'Amministrazione finanziaria dovrà tenere presenti in ambito applicativo.

1. Considerazioni relative al settore delle manifatture

1.1 Relazione sullo studio di settore TD01U

(evoluzione degli studi di settore SD01A, SD01B e SM14U)

15.52.0 – Produzione di gelati

15.81.2 – Produzione di pasticceria fresca

15.82.0 – Produzione di fette biscottate, biscotti, prodotti di pasticceria conservati

15.84.0 – Produzione di cacao in polvere, cioccolato, caramelle e confetterie

52.24.2 - Commercio al dettaglio di pasticceria, dolciumi, confetteria

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TD01U.

Lo studio di settore TD01U costituisce un'evoluzione dei precedenti studi di settore SD01A, SD01B e SM14U, in vigore per la prima volta, i primi due, nel periodo d'imposta 1998, e l'SM14U nel periodo d'imposta 2001.

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

1.2 Relazione sullo studio di settore TD02U

(evoluzione dello studio di settore SD02U)

15.85.0 - Produzione di paste alimentari, di cuscus e di prodotti farinacei simili.

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TD02U.

Lo studio di settore TD02U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SD02U in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 1998.

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 TD16U

(evoluzione dello studio di settore SD16U)

18.22.2 – Confezione su misura di vestiario

Per l'attività sopra indicata è stato elaborato lo studio di settore TD16U.

Lo studio di settore TD16U costituisce evoluzione dello studio di settore SD16U, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta d'imposta 1999.

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 TD34U

(evoluzione dello studio di settore SD34U)

33.10.3 – Fabbricazione di protesi dentarie (compresa riparazione).

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TD34U.

Lo studio di settore TD34U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SD34U in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 2001.

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

La ANTLO Nazionale ha chiesto di esprimere in grammi anziché in chilogrammi il consumo di resina di polimero per protesi all'interno del "quadro D" del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore TD34U.

Per quanto riguarda il valore dei beni strumentali, ha osservato che dovrebbe essere calcolato non solo in funzione del costo storico, ma anche in relazione all'anno di acquisizione.

In particolare, è stato richiesto di introdurre nello studio un correttivo legato all'anzianità del bene che tenga conto della riduzione della capacità produttiva dei macchinari e, quindi, della loro obsolescenza.

Un'ulteriore richiesta avanzata è stata quella di prevedere l'introduzione, come nel vecchio studio, di un correttivo territoriale in relazione all'area di esercizio dell'attività, tenuto conto delle reali e consistenti differenze che si registrano in termini di costi di gestione, bacini di utenza e ricavi potenziali.

La FE.NA.OD.I - Confartigianato, ha sostanzialmente espresso un parere favorevole sullo studio di settore TD34U, ed ha chiesto di evidenziare le quote di partecipazione o associative versate ai Consorzi in una voce "*Altri costi di produzione e vendita*", in quanto i costi sostenuti per tali quote non sarebbero afferenti soltanto alla produzione del bene finale, ma anche alla promozione e allo sviluppo dell'attività.

Ha inoltre avanzato la richiesta di introdurre un correttivo sui beni strumentali che tenga conto del loro valore solo nel caso in cui vengano effettivamente utilizzati. Infine ha chiesto di prevedere un quadro "Z" che contenga informazioni riguardanti le spese sostenute per l'innovazione tecnologica e la formazione professionale obbligatoria.

In merito alla definizione dei "gruppi omogenei", la FE.NA.OD.I - Confartigianato, con nota n. 89302 del 13 maggio 2004, ha peraltro osservato come i cluster 5 e 7 risultino sostanzialmente simili, differendo solamente per una piccola percentuale di produzione di protesi fisse e per l'assenza di alcuni beni strumentali nel cluster n.7.

Per quanto riguarda tali osservazioni, la Commissione ha preso atto delle considerazioni dell'Agenzia la quale ha precisato che, nello studio di settore in esame, caratterizzato dalla forte presenza di piccole imprese e laboratori artigiani, le differenze in termini dimensionali (locali destinati all'esercizio dell'attività, personale addetto, dotazione strumentale, ecc.) generalmente non risultano essere particolarmente rilevanti.

Tale fenomeno riguarda anche i due cluster osservati, per i quali si registrano differenze in particolare per quanto riguarda la dotazione di beni strumentali che nel cluster 5 sono più numerosi e generalmente di maggior valore rispetto a quelli del cluster 7.

Tuttavia, queste differenze, seppur minime, hanno comunque permesso di realizzare due cluster distinti.

L'Agenzia, in relazione alla richiesta di esprimere in grammi la quantità di resina polimero per le protesi mobili impiegate, ha modificato l'indicazione delle unità di misura delle stesse all'interno del modello da utilizzare per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2004.

In riferimento al valore dei beni strumentali l'Agenzia ricorda che era stata riportata all'attenzione degli Uffici locali, nelle circolari 110/E del 21 maggio 1999, 121/E dell'8 giugno 2000 e 39/E del 17 luglio 2003, la necessità di valutare accuratamente, durante lo svolgimento dell'attività accertatrice, il grado di utilizzo, l'età e, quindi, l'obsolescenza dei macchinari. In alcuni casi una stima del valore dei beni strumentali effettuata solamente sul costo storico, può non rispecchiare esattamente il loro grado di efficienza e di partecipazione al processo produttivo, determinando situazioni di incoerenza rispetto ad alcuni indicatori economici. Nelle circolari si

chiariva che i contribuenti, in fase di contraddittorio, potevano comunque dimostrare agli Uffici competenti che eventuali scostamenti dalle risultanze dell'applicazione degli studi di settore, sia in termini di coerenza che di congruità, possono essere riconducibili al "particolare utilizzo" del bene strumentale all'interno del processo produttivo. Nella circolare annuale che fornirà chiarimenti sugli studi di settore che saranno applicati dal periodo d'imposta 2004, sarà richiamata l'attenzione degli uffici locali, nello svolgimento delle attività di accertamento, sul problema dell'utilizzo dei macchinari per i soggetti interessati dallo studio in esame.

Con la revisione dello studio e, quindi, con la definizione dei nuovi gruppi omogenei, i correttivi territoriali non sono risultati significativi per la determinazione della funzione di ricavo, e di conseguenza, non sono stati reintrodotti nella elaborazione dell'attuale studio di settore TD34U.

Per quanto riguarda la richiesta di evidenziare le quote di partecipazione o associative versate ai Consorzi in una voce "Altri costi di produzione e vendita", è stato sottolineato come tali quote siano state inserite nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore TD34U alla sezione "Altri elementi specifici", relativa all'indicazione degli elementi specifici dell'attività.

In merito alla richiesta di tener conto del valore dei beni strumentali solo nel caso in cui vengano effettivamente utilizzati, l'Agenzia ha ricordato che il contribuente può non indicare il valore dei beni strumentali non utilizzati nel periodo d'imposta, a condizione che non abbia dedotto le relative quote di ammortamento (cfr. circ. n. 58 del 27-6-2002).

In relazione all'introduzione di un quadro "Z" contenente informazioni riguardanti le spese sostenute per l'innovazione tecnologica e la formazione professionale obbligatoria, l'Agenzia ha precisato che tali informazioni non sono risultate significative ai fini dell'elaborazione del prototipo dello studio.

2. Considerazioni relative al settore dei servizi

2.1 Relazione sullo studio di settore TG31U

(evoluzione degli studi di settore SG31U, SG32U, SG43U, SG47U, SG49U)

50.20.1 - Riparazioni meccaniche di autoveicoli;

50.20.2 - Riparazione di carrozzerie di autoveicoli;

50.20.3 - Riparazione di impianti elettrici e di alimentazione per autoveicoli;

50.20.4 - Riparazione e sostituzione di pneumatici;

50.40.3 - Riparazioni di motocicli e ciclomotori.

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TG31U.

Lo studio di settore TG31U costituisce un'evoluzione dei precedenti studi di settore SG31U, SG32U, SG43U, SG47U, SG49U, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 1998.

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

1. lo studio sembra cogliere in maniera sufficientemente precisa le imprese cosiddette "targate" mentre elementi di criticità, almeno dagli esempi analizzati, si segnalano per quelle "indipendenti" e specie se di ridotte dimensioni;

2. il nuovo studio, inoltre, in numerosi casi presenta un innalzamento, spesso non economicamente giustificato, dei livelli di congruità.

2.2 Relazione sullo studio di settore TG34U (evoluzione dello studio di settore SG34U)

93.02.A – Servizi dei saloni di barbiere e parrucchiere

Per l'attività sopra indicata è stato elaborato lo studio di settore TG34U.

Lo studio di settore TG34U costituisce evoluzione dello studio di settore SG34U, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 1998.

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

- la Confartigianato ha espresso sullo studio un parere tecnico positivo, sebbene subordinato alla condizione che rimanga immutato il meccanismo di revisione degli studi, oggi in vigore.
- la Federacconciatori/CNA ha anch'essa apprezzato il lavoro svolto pur ribadendo alcune riserve, già espresse nel corso delle riunioni, in relazione alla definizione delle tipologie di attività comprese nei cluster 3 (saloni di parrucchiere con attività di estetica) e 4 (saloni con attività di solarium ed estetica). Le riserve riguardano le denominazioni dei cluster che dovrebbero operare una distinzione della platea dei contribuenti in funzione delle caratteristiche della struttura e non sulla base dei beni strumentali (solarium). Inoltre, l'Associazione precisa che, anche al barbiere, è consentito svolgere attività congiunta con l'estetica alle condizioni previste dalla legge.

Le osservazioni della Federacconciatori/CNA sono state sostanzialmente accolte dall'Agenzia già nel corso delle riunioni per l'esame del prototipo. Pertanto, si è provveduto a modificare parzialmente la denominazione dei cluster 3 e 4 in modo da evidenziare la differenza tra le tipologie di attività sulla base delle loro caratteristiche strutturali e funzionali.

2.3 Relazione sullo studio di settore TG72A (evoluzione dello studio di settore SG72A)

60.22.1 - Trasporti con veicoli da piazza;

60.22.2 - Trasporto mediante noleggio di autovettura da rimessa con conducente

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TG72A.

Lo studio di settore TG72A costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SG72A, in vigore per la prima volta nel periodo 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:

- le modifiche adottate per le categorie in argomento comportano una situazione più chiara ed argomentano meglio le posizioni. Ciò renderà possibile una gestione più razionale dei settori interessati ai fini di un trattamento fiscale più attento.

2.4 Relazione sullo studio di settore TG74U (evoluzione dello studio SG74U)

74.81.1 Studi fotografici

74.81.2 Laboratori fotografici per lo sviluppo e la stampa

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TG74U.

Lo studio di settore TG74U costituisce un'evoluzione dello studio di settore SG74U in vigore per la prima volta nel periodo 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:

L'Assofotolabo - Associazione Fotolaboratori Italiani Conto Terzi ha ribadito le osservazioni già espresse nel corso delle riunioni. In particolare l'Associazione ha sottolineato come lo studio prenda in esame un settore che ha, come elemento comune, la fotografia ma che, al proprio interno, si articola in una serie di attività contraddistinte da profonde differenze di processo operativo e produttivo, di organizzazione aziendale e di mercato di riferimento. La cluster analysis dello studio ha individuato molte delle caratteristiche delle varie attività, ma non ha potuto cogliere con efficacia il profilo organizzativo-strutturale del fotolaboratorio industriale conto terzi.

I fotolaboratori industriali vengono inquadrati nel cluster 4 – laboratori fotografici di grandi dimensioni rivolti al pubblico, oppure nel cluster 12 – laboratori fotografici. In realtà, le tipologie di attività comprese nei cluster 4 e 12 hanno peculiarità molto diverse da quelle che caratterizzano l'attività di fotolaboratorio industriale conto terzi.

Le industrie del settore rappresentate dall'Assofotolabo, per rispondere alle modifiche del mercato, hanno in corso un processo di ristrutturazione che ha portato a forme di aggregazione in modo da consentire una crescita dimensionale idonea a supportare l'esigenza di sempre nuovi investimenti ed il raggiungimento di consistenti volumi produttivi che possano sofferire alla contrazione dei margini operativi. Queste imprese, per gestire il proprio processo produttivo e riuscire a sostenere gli investimenti in personale e beni strumentali, non possono operare con meno di 10 dipendenti ed avere ricavi annui inferiori a 1.000.000,00 di euro.

Dall'esame dei dati derivanti dall'applicazione dello studio alla dichiarazione dei redditi del 2002, è emerso che i fotolaboratori industriale conto terzi sono inferiori alle 18 unità e la esiguità numerica impedisce la individuazione di uno specifico cluster.

Pertanto, non potendo individuare un cluster specifico per questa tipologia di attività che comunque ha una marcata peculiarità per processo produttivo, struttura economica ed organizzativa e di mercato, l'Assofotolabo chiede che alle imprese che svolgono l'attività di fotolaboratori industriale conto terzi non venga applicato lo studio oppure, in alternativa, che si tenga conto, nella valutazione dei risultati dello studio, delle particolarità che le contraddistinguono.

La Confartigianato, con nota 30 settembre 2004, ha compiuto una analitica disamina delle problematiche attinenti il settore fotografico caratterizzato dalla mancanza di una precisa normativa di inquadramento e fortemente influenzato dall'avvento tecnologico e dai mutamenti culturali, sociali ed economici.

In particolare, le criticità maggiormente significative si possono così riassumere:

- Non esiste una figura giuridica che determini la qualifica di fotografo. Pertanto, chiunque può intraprendere il mestiere di fotografo senza alcuna competenza a seguito di scrematura attraverso una griglia di selezione.
- Nell'ordinamento giuridico non è prevista alcuna distinzione tra la figura commerciale e quella professionale. Questa situazione genera confusione nel consumatore e permette l'utilizzo della fotografia come "richiamo" per altre diverse attività immettendo nel mercato prezzi al ribasso o addirittura sottocosto senza nessun impegno imprenditoriale. Ben diversa è la situazione di chi vive di fotografia e si vede costretto ad acquisti di apparecchiature per lo sviluppo e per la stampa, fotocamere digitali, computer e strumentazione varia caratterizzata da costi notevoli e da veloce obsolescenza.
- Esiste il fenomeno dell'abusivismo. Si stima in un 35/40% la percentuale di addetti, non in regola con le normative fiscali, che operano prevalentemente nel comparto della ripresa di cerimonie ed eventi a carattere religioso;
- Il settore fotografico è vittima di una crisi di identità tale da produrre alcune aberrazioni: il laboratorio per conto terzi si improvvisa commerciale e si propone come venditore finale di apparecchiature e/o materiale fotografico; tabaccherie, edicole, fiorai, bar ecc. sono diventati punti di raccolta dei rotoli per lo sviluppo e la stampa, togliendo una fetta di mercato a chi di vive esclusivamente di fotografia.

- Il mancato rispetto della normativa sul diritto d'autore comporta che l'editoria e le aziende in genere, una volta acquisita l'immagine, la pubblicano più volte senza corrispondere alcun riconoscimento monetario all'autore;

- La tecnologia digitale, nata in altri ambiti produttivi, si è accostata al mondo fotografico in modo prorompente e tipico delle nuove tecnologie senza però il supporto necessario in termini di proposta e commercializzazione ed è stata preda di motivazioni ideologiche che, stravolgendo il concetto di fotografia, anche dal punto di vista sociale, hanno penalizzato pesantemente l'intero settore;

- La situazione di congiuntura internazionale ha inoltre drasticamente ridotto i margini di possibile crescita del comparto, facendo sì che le iniziative messe in cantiere per una risposta in termini di competitività alla crisi strutturale non si è potuta realizzare con la dovuta tempestività.

Esposte le problematiche attinenti la realtà del settore fotografico, l'Associazione ha poi espresso alcune considerazioni più pertinenti all'ambito tecnico dell'applicazione degli studi di settore.

1. *Beni strumentali*: spesso avviene che, per valore affettivo e/o per mancanza di valore commerciale, molti modelli di macchine fotografiche tecnologicamente sorpassate, fanno parte del conteggio, ma sono ormai obsolete all'uso. Inoltre, di solito, la deontologia professionale impone l'acquisto di una fotocamera di scorta il cui utilizzo è quindi parziale se non addirittura eventuale. L'utilizzo di una fotocamera, sia essa 10x12 a banco ottico, oppure una medio formato, una 135, è sempre esclusivo nel senso che mentre se ne sta usando una, non ne può essere usata un'altra contemporaneamente. Lo stesso discorso vale per obiettivi od altri accessori.

2. *Rendita oraria*: il tempo che il fotografo è solito dedicare al proprio lavoro è di norma molto alto non comunque allineato alle quantità di ore spese da un dipendente. Quindi ci potrebbe essere una non corretta individuazione nella valutazione di tale rendita se non rapportata ad un più alto numero di ore lavorate come base di partenza. In pratica si dovrebbe spostare verso l'alto la soglia ventilica di rendita lavorativa.

3. *Cluster*: l'attività fotografica in senso stretto va sempre più modificandosi per cui troviamo realtà che pur essendo omogenee nel periodo di valutazione possono risultare disomogenee se valutate in un periodo susseguente, anche di poco, all'attuale. La ricerca di una collocazione certa in un cluster può quindi variare, e di molto, se non adattata al presente. Si ritiene quindi necessaria una attenta rivisitazione degli studi con una cadenza opportuna e tempestiva.

4. *Territorialità*: le alte concentrazioni produttive e commerciali stanno avendo sempre più il sopravvento in termini numerici e di concorrenza. Ogni piccola realtà è a contatto con grandi centri commerciali che propongono a prezzi irrisori quanto prima appannaggio esclusivo del fotografo. L'operato delle commissioni provinciali tributarie dovrebbe consistere nel monitorare costantemente tali realtà al fine di comprendere da vicino le difficoltà in cui alcuni imprenditori fotografici si dibattono.

In sintesi, la rapidità della evoluzione del mercato, impone un continuo adattamento alle mutevoli esigenze con conseguenze purtroppo disastrose per talune realtà ed, al contrario, interessanti per altre. Tutto ciò rende improcrastinabile, per alcune aziende, il ricorso a nuovi investimenti in attrezzature e macchinari più avanzati. D'altro canto però il conseguente oneroso carico di impegno economico non ha riscontro col proficuo utilizzo delle stesse. Esse infatti diventano obsolete in brevissimo tempo costringendo ad ulteriori e non programmati interventi monetari.

La CNA, con nota trasmessa in data 5 novembre 2004, ha anch'essa espresso parere favorevole alla validazione dello studio. Tuttavia ha formulato alcune osservazioni:

- *Rendita oraria* – Il fotografo dedica alla propria attività lavorativa molto tempo, più di un lavoratore dipendente. Pertanto, se non si prende come base di partenza un alto numero di

ore lavorate, potrebbe verificarsi una errata valutazione della produttività per addetto. Si chiede, sostanzialmente di spostare la soglia ventilica verso l'alto.

- *Cluster*: l'attività fotografica in senso stretto va sempre più modificandosi. Dal 2003 ad oggi il mercato si è ulteriormente e rapidamente modificato. La rapidità della evoluzione del mercato "digitale" impone agli operatori un continuo adattamento alle mutevoli esigenze, introducendo, come parte integrante delle funzioni aziendali, nuove attività non precedentemente esplicate dai fotografi classici. Tutto ciò rende improcrastinabile, per alcune aziende, il ricorso a nuovi investimenti in attrezzature e macchinari più avanzati che peraltro diventano obsoleti in brevissimo tempo costringendo ad ulteriori e non programmati interventi finanziari. Le conseguenze sono state interessanti per alcune imprese, studi o negozi, ma anche purtroppo disastrose per talune realtà. La ricerca di una collocazione certa in un cluster può quindi variare, e di molto, se non adattata al presente. Si ritiene quindi necessaria una attenta rivisitazione degli studi con una cadenza opportuna e tempestiva, anche tenendo conto che l'incidenza nel fatturato di queste diverse attività (per esempio lavorazioni grafiche per conto terzi, stampa su ordinazione del cliente, nuove attività di tipo commerciale ecc.) è spesso notevole e superiore al 20% dei ricavi. Occorre sottolineare in proposito che in molti casi, essendo il fenomeno relativamente recente, non c'è ancora l'abitudine da parte dei fotografi a tenere distinti i relativi ricavi.
- *Foto-negozianti*: le imprese che operano aggiungendo al lavoro di tipo professionale anche un'attività commerciale di raccolta e stampa di immagini dei clienti, stanno subendo il sopravvento delle nuove realtà commerciali che propongono a prezzi inferiori un servizio che prima era appannaggio esclusivo del fotografo. Le Commissioni provinciali tributarie dovrebbero monitorare costantemente tali realtà al fine di comprendere da vicino le difficoltà in cui alcuni foto-negozianti si dibattono.
- *Unificazione studio artigianato – commercio*: - In considerazione della introduzione di nuove attività aziendali, spesso al confine tra l'attività fotografica classica, il commercio e l'attività di grafica e stampa, si chiede di valutare favorevolmente la possibilità di unificare lo studio di settore dei fotografi professionisti e artigiani con quello dei loro colleghi classificati sotto il settore del commercio.

In merito alle considerazioni addotte dall'Associazione Assofotolabo (vale a dire in merito al profilo organizzativo del fotolaboratorio industriale conto terzi), l'Agenzia ravvisa una certa fondatezza delle osservazioni formulate: i fotolaboratori industriali conto terzi costituiscono una fattispecie con caratteristiche marcate per processo produttivo, struttura economica, organizzativa e di mercato, ma la esiguità numerica non consente la individuazione di uno specifico cluster cui ricondurre questa tipologia di attività. Di conseguenza, i fotolaboratori industriali conto terzi trovano collocazione nel cluster 4 e nel cluster 12, in cui sono comprese realtà produttive che hanno peculiarità di attività e di organizzazione diverse. Pertanto, nella prossima circolare, con la quale verranno forniti chiarimenti in merito agli studi di settore, si valuterà l'opportunità di evidenziare la situazione riguardante tale tipologia di soggetti che potrebbero presentare valori anomali in termini di congruità e di coerenza.

Con riferimento alla considerazione relativa al possesso di beni strumentali (punto sub. 1) che, per vari motivi, non vengono utilizzati dai contribuenti, si fa presente quanto precisato nella circolare del 27 giugno 2002, n. 58, punto 9.6.1, secondo cui "è possibile non tener conto del valore dei beni strumentali che risultino inutilizzati nel corso dell'esercizio, a condizione che non siano state dedotte le relative quote di ammortamento".

Per quanto riguarda la valutazione dell'indicatore economico della resa oraria /valore aggiunto orario (punto sub 2) ai fini della verifica della coerenza, un attento esame dei dati di riferimento utilizzati nell'analisi della coerenza, anche sulla scorta delle osservazioni presentate dalle associazioni, ha permesso una migliore definizione delle soglie ventiliche.

Infine, per quanto concerne la possibilità di unificare lo studio dei fotografi professionisti e artigiani con quello dei loro "colleghi" classificati sotto il settore del commercio ed interessati dallo

studio SM15B, si potrà eventualmente valutare quest'ipotesi, qualora ne ricorrano i presupposti, in sede di evoluzione dello studio TG74U.

Si precisa comunque che, allo stato attuale, lo studio SM15B si rivolge ad una platea di contribuenti che svolge attività di commercio di determinati generi, mentre lo studio TG74U interessa i contribuenti che svolgono l'attività di fotografo o di laboratorio fotografico; può senz'altro verificarsi che il contribuente affianchi alla sua attività principale anche la vendita di materiale fotografico ed infatti questa eventualità è stata presa in considerazione nella costruzione dello studio attraverso la valutazione delle relative variabili che sono intervenute nella definizione della cluster analysis.

Il rappresentante delle Associazioni che fanno capo alla CNA osserva inoltre che i fotografi, per far fronte alle proprie necessità economiche, si sono evoluti non soltanto alla vendita di beni fotografici, ma anche ad attività correlabili quali fotografie, produzione di dépliant, stampe e altro. Queste attività non sono proprie dello studio fotografico, sono tipiche di un'attività di tipografia, oppure di promozione pubblicitaria e purtroppo comportano, anche per una corretta individuazione e per un'applicazione corretta, la distinzione dei ricavi e quindi l'applicazione di più studi di settore. Allo stato attuale non è possibile un tipo di risposta diversa, anche perché, se per la vendita di beni fotografici, un'ipotesi di costruzione unita si potrà forse vedere, su quest'altra, è un po' più labile tenere dietro a evoluzioni erratiche che i comparti possono avere. Si vedrà, nel futuro, se questo tipo di attività si accentua e se ci saranno i presupposti per unificare e per fare analisi congiunte con altri settori.

Anche il Dottor Brunello evidenzia come questo sia un settore a estrema velocità di modifica e di variazione che, anche in conseguenza dell'introduzione del digitale, sta perdendo quello che era il suo mercato tradizionale, anche come attività di stampa, di sviluppo e cose del genere. In alcuni casi è stata introdotta anche la possibilità di ricevere via Internet i fotogrammi e poi di fare un'attività di sviluppo e stampa e la riconsegna a domicilio. E' perciò importante lavorare molto sulla scheda di rilevamento per cogliere questi fenomeni evolutivi e, in particolare coi nostri esperti, ogni anno è necessario individuare quali sono le nuove attività che vengono inserite, perché chiaramente questo comporta investimenti, comporta ammortamenti che spesso e volentieri non hanno un ritorno così rapido e veloce.

Il rappresentante delle Associazioni che fanno capo alla CNA propone infine agli esperti delle associazioni di suggerire, nei giorni successivi, elementi per implementare ulteriormente il modello di comunicazione legato alla dichiarazione.

3. Considerazioni relative al settore del commercio

Il rappresentante delle Associazioni facenti capo alla Confcommercio ha esposto alcune considerazioni di carattere generale valide per tutti gli studi in evoluzione.

In primo luogo ha invitato le associazioni di categoria ad educare i contribuenti ad una corretta scelta del codice di attività; tale operazione serve ad evitare situazioni di non congruità che sono legate semplicemente allo svolgimento di un'attività diversa da quella mappata dallo studio di settore; questo deriva dal fatto che essendo gli studi evoluti più puntuali rispetto al passato sono particolarmente sensibili a tali inesattezze.

E' stato messo in evidenza come per tutti gli studi in evoluzione dell'area del commercio è venuta meno l'onere dell'annotazione separata nel caso di imprese "multipunto", nel caso cioè di esercizio dell'attività in più punti vendita.

Si è sottolineato inoltre come la richiesta dell'indicazione delle percentuali di lavoro prestato dai soci e dai collaboratori familiari dell'impresa, permette di pesare l'effettivo apporto di tali

soggetti nell'azienda, superando le eccezioni che venivano avanzate precedentemente dai contribuenti.

Altro aspetto nuovo per gli studi evoluti è costituito dal rilevante aumento dei modelli organizzativi d'impresa che vengono portati da 246 a 381, il che testimonia la maggiore precisione dei nuovi studi nell'individuare le diverse realtà economiche.

Infine nelle distribuzioni ventiliche degli indicatori di coerenza si registra un notevole miglioramento qualitativo perché accanto alla previsione di classi ventiliche distinte tra ditte individuali e società si aggiunge anche la distinzione tra imprese con dipendenti e imprese senza dipendenti, che porta a risultati più accurati per le diverse forme organizzative aziendali.

3.1 Relazione sullo studio di settore TM03A (evoluzione dello studio di settore SM03A)

52.62.1 – Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di alimentari e bevande;

52.63.3 – Commercio al dettaglio ambulante itinerante di alimentari e bevande

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TM03A.

Lo studio di settore TM03A costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SM03A, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 1998.

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

3.2 Relazione sullo studio di settore TM03B (evoluzione dello studio di settore SM03B)

52.62.2 – Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di tessuti, articoli tessili per la casa, articoli di abbigliamento;

52.63.4 – Commercio al dettaglio ambulante itinerante di tessuti, articoli tessili per la casa, articoli di abbigliamento

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TM03B.

Lo studio di settore TM03B costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SM03B, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 1998.

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

3.3 Relazione sullo studio di settore TM03C (evoluzione dello studio di settore SM03C)

52.62.4 – Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di arredamenti per giardino, mobili, articoli diversi per uso domestico;

52.62.5 – Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di articoli di occasione, sia nuovi che usati;

52.62.B - Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di altri articoli n.c.a.;

52.63.B - Commercio al dettaglio ambulante itinerante di altri prodotti non alimentari

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TM03C.

Lo studio di settore TM03C costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SM03C, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 1998.

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

3.4 Relazione sullo studio di settore TM03D (evoluzione dello studio di settore SM03D)

52.62.3 – Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di calzature e pelletterie

Per le attività sopra descritte è stato elaborato lo studio di settore TM03D.

Lo studio di settore TM03D costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SM03D, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 1998.

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

3.5 Relazione sullo studio di settore TM04U (evoluzione dello studio di settore SM04U)

52.31.0 - Farmacie

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TM04U.

Lo studio di settore TM04U, costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SM04U, in vigore per la prima volta nel periodo 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:

- è stato introdotto un correttivo che, in caso di non congruità, consente di neutralizzare gli eventuali effetti negativi conseguenti alla entrata in vigore, a decorrere dal 26 giugno 2004, dell'articolo 1 della legge 2 agosto 2004 n. 202 (ulteriore sconto del 4,12% sul prezzo al pubblico dei farmaci di fascia A, concedibili in regime di S.S.N. con le eccezioni contemplate al comma 2 dello stesso articolo 1 della legge 2 agosto 2004 n. 202). Il correttivo tiene conto della eventuale riduzione di ricavi per la vendita di farmaci di fascia A disponibili in magazzino alla data del 26 giugno 2004, operando una riduzione dei ricavi stimati dallo studio di settore in rapporto alla predetta consistenza di magazzino. Il correttivo trova applicazione con riferimento al solo periodo d'imposta 2004.

3.6 Relazione sullo studio di settore TM06A (evoluzione degli studi di settore SM06A e SM06C)

52.44.2 - Commercio al dettaglio di articoli casalinghi, di cristallerie e vasellame;

52.44.3 - Commercio al dettaglio di articoli per l'illuminazione;

52.44.B - Commercio al dettaglio di altri articoli diversi per uso domestico n.c.a;

52.45.1 - Commercio al dettaglio di elettrodomestici, apparecchi radio, televisori, lettori e registratori di dischi e nastri;

52.45.2 - Commercio al dettaglio di dischi e nastri;

52.48.7 - Commercio al dettaglio di apparecchi e attrezzature per le telecomunicazioni e la telefonia

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TM06A.

Il predetto studio costituisce un'evoluzione degli studi SM06A ed SM06C, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 1998.

L'evoluzione degli studi di settore SM06A e SM06C è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore in esame, relativi al modello di dichiarazione Unico 2003 per il periodo d'imposta 2002, completati con ulteriori informazioni contenute nel questionario ESM06 inviato ai contribuenti per l'evoluzione degli studi in discorso.

Tra le principali novità dello studio TM06A, è possibile evidenziare un miglioramento dei modelli organizzativi, con l'individuazione di gruppi omogenei diversi ed ulteriori rispetto a quelli caratterizzanti il precedente studio, passando dai 14 cluster della precedente versione ai 20 attuali.

Il nuovo studio TM06A trova anche applicazione nei confronti dell'attività di "commercio al dettaglio di apparecchi per le telecomunicazioni e la telefonia", classificata a partire dal 1 gennaio 2004 con il codice 52.48.7. Per tenere conto di questa attività è stato individuato un apposito gruppo omogeneo (cluster 9: negozi di telefonia) di significativa numerosità.

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

In relazione al commercio al dettaglio di CD, nastri, dischi, videocassette, ecc., è stato sottolineato dai rappresentanti delle Associazioni di categoria che la crisi di cui risente il settore da diversi anni si è ulteriormente accentuata con particolare riferimento alla vendita di dischi e nastri. Le cause che hanno determinato il perdurare e l'aggravarsi della crisi sono da ricercarsi nella diminuzione da parte delle principali case discografiche del prezzo dei supporti, nell'elevata concorrenza della grande distribuzione organizzata, nella pirateria musicale, nella masterizzazione, nel commercio abusivo, ecc. Negli ultimi anni la crisi del settore ha provocato la chiusura di numerosi esercizi.

3.7 Relazione sullo studio di settore TM06B (evoluzione dello studio di settore SM06B)

52.45.3 - Commercio al dettaglio di strumenti musicali e spartiti

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TM06B.

Il predetto studio costituisce un'evoluzione dello studio SM06B, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 1998.

L'evoluzione dello studio di settore SM06B è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore in esame, relativi al modello di dichiarazione Unico 2003 per il periodo d'imposta 2002, completati con ulteriori informazioni contenute nel questionario ESM06 inviato ai contribuenti per l'evoluzione dello studio in discorso.

Tra le principali novità dello studio TM06B, è possibile evidenziare un miglioramento dei modelli organizzativi, con l'individuazione di gruppi omogenei diversi ed ulteriori rispetto a quelli caratterizzanti il precedente studio, passando dai 3 cluster della precedente versione ai 5 attuali.

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

Il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore TM06B, ha recepito i suggerimenti emersi nel corso delle riunioni tenutesi in occasione della presentazione del nuovo studio e diretti a tenere nella giusta considerazione la rapida e profonda trasformazione che ha interessato il settore, con riferimento sia ad alcune tipologie di prodotti complementari agli strumenti musicali, sia alle modalità organizzative di vendita e di noleggio dei beni stessi.

L'insieme delle innovazioni introdotte ha consentito allo studio di essere più aderente alla realtà economica di riferimento.

In particolare lo studio presenta le seguenti novità:

- modifiche della definizione delle diverse tipologie di strumenti musicali;

- eliminazione di alcune categorie merceologiche (macchine per cucire e per maglieria, cristallerie, vasellame e casalinghi);
- inserimento di prodotti quali pianoforti acustici e sistemi per registrazione audio.

3.8 Relazione sullo studio di settore TM07U (evoluzione dello studio di settore SM07U)

52.41.2 – Commercio al dettaglio di filati per maglieria e di merceria.

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TM07U.

Il predetto studio costituisce un'evoluzione dello studio SM07U, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 1999.

L'evoluzione dello studio di settore SM07U è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore in esame, relativi al modello di dichiarazione Unico 2003 per il periodo d'imposta 2002.

Le Associazioni di categoria partecipanti alle riunioni hanno espresso un parere sostanzialmente favorevole sullo studio TM07U senza fornire osservazioni.

In sede di riunione di validazione è stato evidenziato dai rappresentanti delle categorie che le imprese appartenenti a questo settore spesso presentano una specializzazione dell'offerta anche in prodotti diversi da quelli strettamente tipici.

Si tratta comunque di un settore che non presenta particolari tendenze innovative, anzi si colloca tra quelle attività di scarso interesse economico o quanto meno che stanno nel tempo diminuendo e regredendo.

3.9 Relazione sullo studio di settore TM09A (evoluzione dello studio di settore SM09A)

50.10.0 – Commercio di autoveicoli.

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TM09A.

Il predetto studio costituisce un'evoluzione dello studio SM09A, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 1999.

L'evoluzione dello studio di settore SM09A è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore in esame, relativi al modello di dichiarazione Unico 2003 per il periodo d'imposta 2002.

L'Associazione di categoria partecipante alle riunioni ha espresso un parere sostanzialmente favorevole sullo studio TM09A senza fornire osservazioni.

In sede di riunione di validazione il rappresentante di categoria ha osservato che nel nuovo studio i gruppi omogenei sono ben delineati sia sotto il profilo della dimensione della struttura, sia sotto il profilo della specializzazione dei prodotti, sia, infine, sotto quello dei servizi offerti.

L'esperto dell'Associazione ha chiarito che sul mercato dei veicoli nuovi operano i concessionari, di grandi, medie e piccole dimensioni, e un consistente numero di subconcessionari.

Nel mercato dei veicoli usati, invece, la distinzione più utile è quella tra l'attività di vendita esclusiva o meno dei predetti veicoli, che possono provenire sia dai concessionari che dai privati.

Lo studio, inoltre, ricomprende sia il settore relativo alla vendita di ricambi e accessori sia quello riguardante il servizio di assistenza e officina.

3.10 Relazione sullo studio di settore TM09B (evoluzione dello studio di settore SM09B)

50.40.1 – Commercio all'ingrosso e al dettaglio di motocicli e ciclomotori.

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TM09B.

Il predetto studio costituisce un'evoluzione dello studio SM09B, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 1999.

L'evoluzione dello studio di settore SM09B è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore in esame, relativi al modello di dichiarazione Unico 2003 per il periodo d'imposta 2002.

L'Associazione di categoria partecipante alle riunioni ha espresso un parere sostanzialmente favorevole sullo studio TM09B senza fornire osservazioni.

In sede di riunione di validazione il rappresentante di categoria ha osservato che nel nuovo studio i gruppi omogenei sono ben delineati sia sotto il profilo della dimensione della struttura, sia sotto il profilo della specializzazione dei prodotti, sia, infine, sotto quello dei servizi offerti.

L'esperto dell'Associazione ha chiarito che sul mercato dei veicoli nuovi operano concessionari, di grandi, medio-grandi e piccole dimensioni, piccoli commercianti e rivenditori subconcessionari, con forte connotazione per la vendita di ricambi ed accessori. Mentre nel mercato dei veicoli usati la distinzione deve essere fatta tra i piccoli rivenditori con attività di officina e quelli specializzati nella vendita di motocicli e ciclomotori usati.

3.11 Relazione sullo studio di settore TM10U

50.30.0 – Commercio di parti e accessori di autoveicoli

50.40.2 – Commercio all'ingrosso e al dettaglio di pezzi di ricambio per motocicli e ciclomotori.

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TM09B.

Il predetto studio costituisce un'evoluzione dello studio di settore SM10U, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 1999.

Per il commercio di parti e accessori di autoveicoli e per il commercio all'ingrosso e al dettaglio di ricambi per motocicli e ciclomotori non c'è nulla da osservare da parte delle categorie interessate.

L'evoluzione parte sempre dai modelli allegati ad Unico, quindi senza uno specifico questionario. Le imprese di questo settore sono circa 9.000 e gli elementi che principalmente hanno contribuito a individuarne i modelli risiedono nella modalità di vendita, nelle dimensioni della struttura, nei prodotti merceologici venduti, nella presenza di più punti vendita.

E' forse degna di nota la distinzione in base alla merceologia venduta, che fa in pratica emergere tra i soggetti che trattano quasi esclusivamente ricambi e accessori, un gruppo nel quale a questo tipo di merceologia si affianca poi la vendita di motoveicoli e biciclette, oppure di abbigliamento tecnico sportivo ed altri accessori.

3.12 Relazione sullo studio di settore TM16U (evoluzione dello studio di settore SM16U)

52.33.2 – Commercio al dettaglio di articoli di profumeria, prodotti per toletta e per l'igiene personale

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TM16U.

Lo studio di settore TM16U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SM16U, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 1999.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole.

Come è stato evidenziato nel corso dell'intervento da parte del rappresentante della Confcommercio, le osservazioni dell'Associazione di categoria FENAPRO sono giunte oltre il tempo limite fissato per l'esame da parte della Commissione.

La FENAPRO ha tuttavia osservato che il settore in questione è abbastanza singolare, non tanto perché non presenti analogie con altri settori del commercio che lamentano ugualmente andamenti di crisi, ma perché, oltre al fattore generale di flessione dei consumi e quindi delle vendite, si aggiungono per esso altri aspetti caratterizzanti.

L'evoluzione parte dai semplici dati contenuti nei modelli di dichiarazione, ed è stato fatto osservare che la base di partenza, rappresentata dal 2002, potrebbe di per sé essere insufficiente, perché se era già allora in atto una crisi del settore, questa si è andata ancora più accentuando negli anni successivi.

Però attraverso l'evoluzione è stato anche possibile individuare un numero di modelli d'impresa maggiore rispetto al passato, modelli differenziati in base all'assortimento o alla dimensione del punto vendita o alla presenza di servizi collegati all'attività di commercializzazione dei prodotti, oppure alla stessa modalità organizzativa o alla localizzazione in uno o più punti vendita o all'interno di centri commerciali.

Probabilmente, gli effetti negativi della congiuntura si sono acuiti negli anni successivi al 2002 e, a detta degli esperti del settore, si è osservata una situazione quasi paradossale o "schizofrenica", perché da un lato risultano addirittura delle attività che hanno registrato un effettivo incremento. Ciò a fronte di un pesante decremento in termini di ricavi e di reddito per molte altre, su cui evidentemente hanno inciso in maniera più pesante i fattori economico-congiunturali, oppure anche strutturali, propri del settore.

Come si può anche intuire dalla semplice osservazione di come si va trasformando il mondo della distribuzione, è evidente che anche nel caso della profumeria abbiamo avuto l'affermazione delle grandi catene, sia a livello nazionale che a livello regionale (lo possiamo vedere anche qui a Roma), oppure si è verificata l'apertura di grandi centri commerciali che hanno in qualche modo danneggiato (e spostato verso la periferia) quelli che possiamo considerare gli esercizi di vicinato.

Un altro fenomeno in atto è rappresentato dal fatto che sempre più il consumatore si rivolge verso prodotti più commerciali e quindi anche a prezzi evidentemente meno elevati (che magari fanno anche inorridire i cultori dell'estetica). Forse è in atto anche un processo di democratizzazione e quindi di espansione di questi consumi, e questo processo – che si realizza attraverso la diffusione di prodotti molto più commerciali – può avvenire a danno di altri determinati prodotti.

Questi fenomeni si accompagnano ad agguerrite strategie di marketing (da parte di chi è in grado di porle in essere). Da questa competizione sferrata dalle grandi catene consegue il peggioramento delle condizioni di acquisto del singolo rispetto al produttore, perché nel settore della profumeria (forse in maniera un po' più accentuata rispetto alla regola che vige anche in tanti altri settori del commercio) la distribuzione si forma su un meccanismo premiale che cerca di incentivare acquisti cospicui in cambio di sconti e di condizioni favorevoli da parte del produttore. Quella sopradetta nel settore della profumeria è quasi una condizione "capestro" per poter mantenere un assortimento e un insieme di prodotti di qualità eccellente – i cosiddetti marchi, che tutti conosciamo – per cui, se il rivenditore dovesse andare al di sotto di certe quote, addirittura correrebbe il rischio che gli venga sottratta la possibilità di vendere quel prodotto.

In conclusione, il timore dei rappresentanti della categoria è rappresentato dal fatto che eventuali condizioni di non congruità che dovessero emergere nell'utilizzazione del nuovo studio vengano considerate da parte dell'Agenzia soltanto alla stregua della mera applicazione dello studio di settore, e non già – come è stato ricordato nella circolare dello scorso anno – tenendo conto anche di quelli che sono i trend, gli andamenti economici di questi settori.

3.13 Relazione sullo studio di settore TM19U (evoluzione dello studio di settore SM19U)

- 51.41.1 – Commercio all’ingrosso di tessuti;**
- 51.41.2 – Commercio all’ingrosso di articoli di merceria, filati e passamaneria;**
- 51.41.3 – Commercio all’ingrosso di altri articoli tessili;**
- 51.42.1 – Commercio all’ingrosso di abbigliamento e accessori;**
- 51.42.3 – Commercio all’ingrosso di camicie, biancheria, maglieria e simili**

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TM19U.

Il predetto studio costituisce un’evoluzione del precedente studio di settore SM19U in vigore per la prima volta nel periodo d’imposta 2000.

L’esame del prototipo, ha consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio TM19U a rappresentare le effettive modalità operative e l’ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

Non essendoci da riportare interventi di rilievo, viene espresso un sostanziale giudizio positivo.

3.14 Relazione sullo studio di settore TM20U (evoluzione dello studio di settore SM20U)

- 52.47.3 – Commercio al dettaglio di articoli di cartoleria, di cancelleria e fornitura per ufficio.**

Per l’attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TM20U.

Il predetto studio costituisce un’evoluzione del precedente studio di settore SM20U in vigore per la prima volta nel periodo d’imposta 2000.

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

L’evoluzione dello studio in esame è stata condotta analizzando le informazioni contenute nel modello SM20U, costituente parte integrante della dichiarazione Unico 2003, relativo al periodo d’imposta 2002.

Nello studio TM20U è stato possibile evidenziare un miglioramento dei modelli organizzativi rispetto alla versione precedente dello studio. I principali aspetti di differenziazione si basano:

- sui diversi criteri utilizzati, quali la specializzazione dell’assortimento, a seconda che sia prevalente l’offerta di articoli per la scuola o di forniture per ufficio o di prodotti informatici;
- sulla modalità organizzativa, che può essere indipendente o in *franchising*;
- sulla localizzazione. Se ad esempio, l’attività si svolge in centri commerciali, ciò è rilevabile dall’ammontare piuttosto elevato delle spese sostenute per i servizi che vengono erogati all’interno dei centri commerciali dove, peraltro, la tipologia dell’offerta è molto più variegata rispetto alla cartoleria tradizionale, perché spesso vengono forniti alla clientela ulteriori prodotti oltre ai servizi tipici della cartoleria (articoli da regalo, gadgets, ecc.).

3.15 Relazione sullo studio di settore TM28U (evoluzione dello studio di settore SM28U)

- 52.41.1 – Commercio al dettaglio di tessuti per l’abbigliamento, l’arredamento e di biancheria per la casa**
- 52.48.C - Commercio al dettaglio di tappeti**

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TM28U.

Il predetto studio costituisce un'evoluzione dello studio di settore SM28U, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 2001.

È stata un'evoluzione piuttosto lineare. È un settore questo tradizionale, non certo in espansione, comunque l'evoluzione non ha fatto altro che confermare quelli che erano i criteri già sperimentati in precedenza.

Si hanno servizi specializzati in base alla merceologia e sotto il profilo organizzativo, il settore presenta imprese indipendenti organizzate in proprio e invece imprese appartenenti a catene di negozi gestite dallo stesso operatore.

L'altra distinzione che si può fare è a seconda della fascia qualitativa medio-alta o invece di fascia medio-bassa.

3.16 Relazione sullo studio di settore TM29U (evoluzione dello studio di settore SM29U)

52.44.1 – Commercio al dettaglio di mobili.

52.44.A - Commercio al dettaglio di articoli in legno, sughero, vimini e articoli in plastica.

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TM29U.

Il predetto studio costituisce un'evoluzione dello studio di settore SM29U, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 2001.

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

- si è partiti da dati forniti nel 2004; c'è stato uno bassissimo scarto di posizioni, soltanto 280 su 16.000. Questo depone a favore della categoria e degli appartenenti al settore perché è indice di un'elevata attenzione nella compilazione che poi si traduce sicuramente in un miglior risultato dello studio stesso;
- c'è un'elevata eterogeneità dell'offerta nel settore, sia dal punto di vista merceologico, sia da quello del servizio offerto e dal punto di vista dimensionale. Ciò ha portato a far sì che la principale distinzione sia tra commercianti despecializzati, che vendono alcune o tutte le categorie di mobili e punti vendita con un'offerta concentrata su una o poche categorie di prodotti;
- l'individuazione di una gamma più ampia di cluster è stata apprezzata da parte della categoria perché in precedenza avevano lamentato la mancanza di un cluster degli esercizi specializzati nella vendita di cucine.
- molto apprezzata è stata l'introduzione del nuovo indicatore di coerenza, vale a dire il valore aggiunto per addetto. Questo indicatore consente di valutare in modo più preciso la coerenza dell'impresa prescindendo dall'influenza del modello organizzativo. Ciò è particolarmente importante proprio perché spesso sono presenti fattori di esternalizzazione di alcuni servizi, come ad esempio la consegna o il montaggio o l'adattamento dei mobili, quindi utilizzare il valore aggiunto per addetto fa sì che ci sia una maggiore precisione nei valori di questo indicatore;
- di rilievo è l'ampliamento e la segmentazione delle distribuzioni ventiliiche all'interno dei singoli cluster sia tra forma giuridica dell'impresa, che per la presenza o meno di dipendenti;
- qualche preoccupazione è stata manifestata per quanto riguarda l'assegnazione al cluster 4, che è quello dei negozi affiliati a catene di *franchising*, perché si era notato che fosse sufficiente barrare l'apposita casella per un'assegnazione automatica al *cluster* stesso. L'Agenzia ha già colto la richiesta e ha indicato che si dovrà barrare o meno questa casella soltanto nel caso in cui l'affiliazione o meglio i ricavi che derivano dalla vendita di quei prodotti sia prevalente.

La Federmobili ha chiesto di mantenere quelle avvertenze che erano già state espresse nel precedente studio di settore e che poi l'Agenzia aveva condiviso e inserito nella circolare 58/E. Si tratta di circostanze molto singolari che neppure l'evoluzione dello studio è in grado di mettere in evidenza. Viene fatta una breve elencazione dei casi tipici: ad esempio, nel caso in cui ci sia un'elevata percentuale di fatturato che derivi dalla vendita di mobili per ufficio o per arredo di alberghi e strutture ricettizie in genere, il cosiddetto *contract* come lo chiamano in termini tecnici, per la quale situazione si determina chiaramente un'estrema variabilità del ricarico rispetto invece ad altre condizioni di normalità; poi evidenziano l'influenza che possono avere aziende di grandi dimensioni su operatori di più piccola entità; infine, l'andamento della rotazione della campionatura da cui originano le svendite, il cosiddetto magazzino Expo. È un fenomeno questo generale, per cui lo studio dovrebbe già averne tenuto presente gli effetti, tuttavia, si possono verificarsi delle situazioni in cui questo fenomeno venga accentuato perché indotto da altre scelte o di tipo commerciale del titolare stesso o magari anche incentivate, come è nel caso del settore delle cucine, dagli stessi produttori che allettano i mobiliere con dei contributi per i lavori di rifacimento o di adattamento dell'esposizione. In tutti questi casi è facile immaginare che ci possa essere una riduzione del ricarico medio, quindi effetti sulla congruità. Oppure si potrebbero verificare e rilevare anche delle incoerenze sulla rotazione del magazzino.

4. Considerazioni relative al settore dei professionisti

Preliminarmente il Ragionier Regis, rappresentante per le professioni economico-giuridiche, ha espresso il disappunto e la sorpresa, provata dalle associazioni che rappresenta, di fronte alla proposta, presente in Finanziaria, di adeguare gli studi di settore ai dati Istat. In sede di approvazione definitiva della Finanziaria, ha proseguito il relatore, ci si è resi conto della necessità di non considerare soltanto il gettito e di non considerare gli studi di settore come fonte di gettito, bensì come uno strumento di accertamento importante; comunque, ha ribadito il Ragionier Regis, non è assolutamente piaciuto l'autoritarismo con il quale è stata condotta la campagna sugli studi di settore. In un futuro, si potrà recuperare gettito perseguendo l'evasione fiscale; ma l'evasione fiscale non si verifica tanto in questi settori che, bene o male, sono oggetto di esame da molti anni, bensì in settori (lavoro nero, sommerso, questo o quello) in cui l'imprenditore professionista tratta con dei soggetti privati, in cui c'è facilità di evasione.

Il Ragionier Regis ha auspicato che si possa proseguire con lo spirito col quale si è lavorato in passato, ha ribadito la grande stima e fiducia nei confronti dell'Agenzia delle Entrate con la quale ha sempre collaborato e ha chiesto che l'Agenzia stessa si ponga da interprete con i politici perché questo tipo di colloquio possa continuare e non sia più interrotto bruscamente come è stato fatto in occasione della Finanziaria. Si è scusato infine di questo atteggiamento iniziale che non è di rottura, ma di apertura di un colloquio.

E' intervenuto a questo punto il dottor Di Capua, Direttore Centrale della Direzione Centrale Accertamento, il quale pur ritenendo comprensibile l'atteggiamento di perplessità rispetto ad una originaria previsione del disegno di legge finanziaria; ha sottolineato, in un'ottica di osservazione sicuramente non politica ma tecnica, che il ruolo dell'amministrazione finanziaria e in particolare il ruolo dell'Agenzia delle Entrate è stato comunque un ruolo a forte difesa dello strumento studi di settore e che probabilmente la versione ultima della legge finanziaria, per quel che attiene alle modifiche, è il frutto di una collaborazione che non si è interrotta quattro mesi fa, ma che è continuata quasi a ridosso dei termini di approvazione della legge finanziaria, foriera peraltro, da un lato di grossissime fatiche, ma dall'altro di risultati che tutelano lo strumento studi di settore, proprio nell'ottica a cui il ragionier Regis faceva riferimento di importante strumento di accertamento.

Ha sottolineato ancora il dottor Di Capua che le persone presenti in sala in qualità di partecipanti alla Commissione degli esperti hanno il compito di tutelare lo strumento degli studi di settore uscendo peraltro anche da un equivoco: lo strumento studi di settore è uno strumento che ha dei fondamenti forti di scientificità. È però chiaramente uno strumento che approssima la stima di quelli che sono i componenti positivi di redditi di certi soggetti, di certi operatori. È un modo. Probabilmente non è il modo ideale, ma è un modo concreto.

Il Dottor Di Capua ha posto ancora in evidenza che occorre fare attenzione quando il Dottor Regis dice: "sono altri i mondi su cui recuperare evasione"; in verità, bisognerebbe dire: "sono *anche* altri mondi"; *anche* è una locuzione che va detta, ossia non ci sono soggetti esenti da comportamenti evasivi e lo strumento studi di settore ha anche contribuito a non ghettizzare in forma preconcepita determinati soggetti e categorie di soggetti, per cui il fenomeno evasivo è un fenomeno a 360° e non si ferma sicuramente ai soggetti degli studi di settore.

Il Rag. Regis, quale rappresentante delle attività professionali, evidenzia che i nuovi studi "evoluiti", che sostituiranno integralmente le precedenti versioni, hanno completamente modificato l'essenza dei singoli studi. Con tali modifiche è stata posta in atto una rivoluzione copernicana per i professionisti, ovvero si è passati da una struttura di calcolo affidata in gran parte ai beni e alla struttura dello studio professionale, ad un'analisi che invece è fondata sulla tipologia delle prestazioni.

Le predette modifiche sono difficili da comprendere correttamente perché si sta facendo fatica a raccogliere dati e a interpretarne i risultati. Quindi, ad avviso degli Ordini professionali, i nuovi studi di settore dei professionisti, tenuto conto delle novità introdotte, dovrebbero mantenere il carattere della sperimentaltà.

Il Dott. Brunello precisa che, visto che gli studi di settore dei professionisti ora revisionati hanno avuto tre anni di applicazione sperimentale, hanno subito tutta una serie di attività di analisi, di sviluppo, di approfondimento, di sofisticazione, diventa veramente impossibile andare ancora avanti con la sperimentaltà.

Se lo studio non è rappresentativo della realtà, gli esperti del settore potranno non dare parere favorevole alla sua approvazione, ma non è accettabile che venga dato parere favorevole e contemporaneamente si chieda una proroga della sperimentaltà, dicendo che i professionisti sono diversi.

L'attenzione alle problematiche specifiche dei professionisti da parte dell'Agenzia è sempre stata massima e, infatti, quando furono approvati i primi studi di settore delle attività professionali, Giuliano Regis chiese che venissero mantenuti i tre anni di applicazione sperimentale e così è stato fatto. Ora c'è la massima disponibilità ad accogliere ulteriori input da parte dei professionisti che, a tal proposito, sono stati invitati a incontrarsi il 25 gennaio con il dott. Brunello e tutti i tecnici della SOSE, per analizzare la situazione e per approfondire tutti gli argomenti che preoccupano la categoria.

Il Rag. Regis si dichiara d'accordo su molti aspetti, ma precisa che, mentre c'è un rapporto di assoluta franchezza e lealtà con l'Agenzia delle entrate a livello centrale, quando ci si trova nelle sedi locali, si hanno degli accertamenti che sono semplicemente pazzeschi, che non possono essere accettati. Per cui, se si hanno ora degli accertamenti a studi di settore sperimentali, come quello fatto ad un commercialista o ad un architetto, i professionisti si chiedono che cosa succederà nel momento in cui non ci sarà più l'etichetta della sperimentaltà e tenuto conto che, oltre alle liste selettive mandate dall'Agenzia delle Entrate a livello centrale, ci sono anche le verifiche fatte d'iniziativa da parte degli uffici.

Altro problema il generale di tutte le professioni è quello della territorialità, soprattutto relativamente alle tariffe professionali, che va affrontato probabilmente in termini nuovi e diversi. Per questo verrà chiesto ai tecnici della SOSE di trovare qualche soluzione che migliori la territorialità, tenuto conto dei grossi limiti che sono noti a tutti.

4.1 Relazione sullo studio di settore TK08U (evoluzione dello studio di settore SK08U)

74.20.C – Attività tecniche svolte da disegnatori

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TK08U.

Lo studio di settore TK08U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SK08U, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 2000.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole, anche se da parte delle Associazioni di categoria interessate e dagli intervenuti alle riunioni, è stata sottolineata l'eterogeneità dei soggetti coinvolti, costituiti in parte da professionisti e in parte da artigiani.

4.2 Relazione sullo studio di settore TK16U (evoluzione dello studio di settore SK16U)

70.32.0 – Amministrazione di condomini e gestione di beni immobili per conto terzi

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TK16U.

Lo studio di settore TK16U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SK16U, in vigore per la prima volta a decorrere nel periodo d'imposta 2000.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate delle osservazioni da parte del dott. Quaranta, che però sono arrivate oltre i termini di scadenza previsti, per cui non sono state inserite nel verbale. Tali osservazioni possono essere così sintetizzate:

- la determinazione degli indicatori di coerenza dovrebbe essere tarata maggiormente a livello territoriale. Tali indicatori, infatti, dovrebbero essere analizzati a livello locale e non soltanto per grandi macro-aree, come avviene attualmente, visto che le maggiori differenziazioni di ricavi e/o di compensi avvengono proprio localmente;
- nel settore in esame, come per tutte le attività professionali, i compensi vengono rilevati fiscalmente con il criterio di cassa. Tale criterio potrebbe generare situazioni di non congruità per più periodi d'imposta che, pur se giustificate in sede di contraddittorio con l'ufficio competente, potrebbe pregiudicare la possibilità per il contribuente di aderire ad istituti definitivi previsti dal legislatore (come ad esempio, per l'istituto del concordato preventivo).

A tale rilievo, l'Agenzia delle entrate fa presente che la pianificazione fiscale concordata (cd. concordato triennale), così come previsto dalla Legge Finanziaria per il 2005, è un istituto che stima redditi futuri, per cui la congruità agli studi di settore rientra in una verifica da effettuare a posteriori. Si tratta, comunque, di un campo di applicazione diverso, con una propria regolamentazione e che non ha nulla a che vedere con la riunione in oggetto.

4.3 Relazione sullo studio di settore TK20U (evoluzione dello studio di settore SK20U)

85.14.3 – Attività professionale svolta da psicologi

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TK20U.

Lo studio di settore TK20U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SK20U, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 2000.

I rappresentanti della categoria professionale degli psicologi hanno mostrato apprezzamento per il prototipo dello studio di settore ove si è tenuto conto, tra l'altro, anche della forte concorrenzialità che incide sulle tariffe da essi applicate.

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 e dagli intervenuti alle riunioni.

4.4 Relazione sullo studio di settore TK21U (evoluzione dello studio di settore SK21U)

85.13.0 – Servizi degli studi odontoiatrici

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore TK21U.

Lo studio di settore TK21U costituisce un'evoluzione del precedente studio di settore SK21U, in vigore per la prima volta nel periodo d'imposta 2000.

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

- l'Associazione Nazionale Dentisti Italiani, manifestando soddisfazione per alcune novità introdotte nell'evoluzione dello studio come il maggior numero di cluster, un apposito cluster per i collaboratori, l'utilizzo di correttivi provinciali, una nuova sensibilità per i costi sostenuti dalla categoria per ottenere qualità e tutela della salute pubblica quali disinfezione e sterilizzazione, ravvede comunque alcuni elementi di preoccupazione.

In particolare, la predetta Associazione evidenzia un incremento dei compensi che determinano la congruità dei soggetti (sia minimi che puntuali) ritenuti comunque eccessivi vista la situazione di crisi strutturale del settore; la stessa associazione fa presente inoltre che in alcune province esiste una concentrazione troppo alta di odontoiatri e quindi chiede di tenere conto, nelle future evoluzioni, del fattore "concentrazione di operatori per provincia".

Tenuto conto delle osservazioni sopra riportate, viene espresso un sostanziale giudizio positivo, in quanto l'esame del prototipo ha consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio TK21U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

Conclusioni

A chiusura della riunione si dà formalmente atto che, la Commissione ha espresso parere sostanzialmente favorevole all'approvazione di tutti i 28 studi di settore considerati.