

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

13 Febbraio 2003

In data 13 Febbraio 2003, in Roma, Via Carucci n. 99, 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);

Nella riunione odierna sono presi in considerazione ulteriori 20 studi di cui 1, studio SG69U, costituisce una evoluzione di uno studio già in vigore, mentre i rimanenti 19 riguardano attività interessate dagli studi di settore a decorrere dall'anno d'imposta 2002.

L'analisi dei prototipi predisposti dall'Amministrazione finanziaria sulla base dei dati forniti dai contribuenti con gli appositi questionari 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 20 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 SD17U

25.13.0 – Fabbricazione di altri prodotti in gomma

25.21.0 – Fabbricazione di lastre, fogli, tubi e profilati in materie plastiche

25.22.0 – Fabbricazione di imballaggi in materie plastiche

25.23.0 – Fabbricazione di articoli in plastica per l'edilizia

25.24.0 – Fabbricazione di altri articoli in materie plastiche

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: SD17U.

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 ritenuto che i dati analizzati in sede di valutazione del prototipo dello studio risultano parzialmente inattendibili e comporterebbero una impropria suddivisione in gruppi omogenei delle aziende operanti nel settore. I rilievi, che motivano il parere non favorevole alla validazione dello studio, sono i seguenti:

1)- fattore energia: non è stata attribuita giusta importanza e visibilità a tale valore in quanto risultano dati incongruenti con il normale svolgimento dell'attività. A tal proposito, si sottolinea che i casi esaminati in sede di validazione, riportano dati assolutamente inattendibili;

2)- fattore trasporti: occorre valutare i diversi mezzi di trasporto in dotazione dell'azienda, in quanto il volume occupato dalle merci varia di molto rispetto al tipo di lavorazione.

In particolare vi è una netta differenza circa il trasporto degli articoli per la casa e gli articoli per la pulizia della casa. Nel primo caso si tratta di articoli di volume contenuto, nel secondo caso sono articoli molto voluminosi e non è errato affermare che il valore della merce è inversamente proporzionale al volume.

3) tipo di materiale utilizzato nell'attività: è importante considerare che la trasformazione del prodotto è legata al tipo di materiale utilizzato. La distinzione operata dallo studio tra chi lavora granuli e chi lastre non è sufficiente. In particolare, viene segnalato che, ad esempio, l'imprenditore che lavora polipropilene ha attrezzature diverse da chi lavora policarbonati, il cui valore aggiunto è completamente diverso nei due casi.

Con riferimento alle problematiche emerse è opportuno svolgere alcune valutazioni sugli aspetti generali rilevati nell'ambito del modello di studio esaminato, evidenziando, contestualmente, alcune circostanze specifiche nella eventualità che l'Agenzia delle Entrate possa tenerle in adeguata considerazione nella fase di successiva applicazione dello studio.

Per quanto riguarda il primo punto, si fa presente che i dati riportati nell'osservazione non possono essere riferiti ad esempi esaminati nel corso degli incontri con le Associazioni di categoria.

Il predetto dato, infatti non risulta richiesto nell'ambito delle indicazioni da fornire per il prototipo dimostrativo. Inoltre, il fattore energia elettrica non costituisce una variabile discriminante nella costruzione dei gruppi omogenei (cluster). Il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore, in ogni caso, contiene la richiesta dei Kwh di energia elettrica consumati. Pur trattandosi di una informazione ininfluenza ai fini del funzionamento dell'analisi discriminante e della regressione, il dato può essere oggetto di valutazione in sede di applicazione dello studio. Infine, potrebbe risultare rilevante nella fase di futura evoluzione dello studio.

Per quanto riguarda il secondo punto si conviene sull'importanza della componente trasporti sulla gestione di impresa che, nell'ambito dello studio assume un peso rilevante sul fattore

dimensionale. Infatti, tale fattore ha consentito di distinguere, indipendentemente dalla grandezza dei prodotti, le diverse strutture aziendali in termini di dimensione.

In merito al terzo rilievo, si sottolinea che nella fase di predisposizione del questionario SD17 la scelta, condivisa anche dalle Associazioni di Categoria, di distinguere le lavorazioni facendo riferimento alla forma del materiale utilizzato (lastre, granuli) piuttosto che alla loro composizione (polipropilene, policarbonato, ecc.) fu dettata dalla logica di processo che imponeva, per la definizione dei modelli organizzativi, di rilevare le differenze tra le varie lavorazioni rinunciando ad un non necessario appesantimento del questionario.

Si sottolinea che l'Assogomma, pur non avendo espresso un parere scritto, nel corso della seduta ha valutato in modo positivo lo studio, pur rimarcando che la componente gomma risulta un po' sacrificata rispetto alla plastica

1.2 Relazione sullo studio di settore SD30U

37.10.0 - Recupero e preparazione per il riciclaggio di cascami e rottami metallici;

37.20.1 -Recupero e preparazione per il riciclaggio di materiale plastico per la produzione di materie prime plastiche, resine sintetiche;

37.20.2- Recupero e preparazione per il riciclaggio dei rifiuti solidi urbani, industriali, e biomasse.

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: SD30U.

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

❖ ***Proposta di unificare gli studi SD30U ed SM26U***

E' stato osservato, in via preliminare, che l'attività riconducibile al codice 37.10.0 è la medesima di quella già considerata nel questionario SM26U, nel codice 51.57.1 relativo al "Commercio all'ingrosso di rottami metallici". Le aziende operanti nel settore, indistintamente classificati nei due codici, sono sottoposte alle medesime problematiche, sia legislative, sia di mercato. L'individuazione nell'una o nell'altra categoria è dovuta unicamente a differenze di valutazione operate, al momento della scelta del codice attività, da ogni singola azienda. Pertanto, al fine di evitare ogni possibile discordanza tra gli operatori che, pur operando con codici diversi, presentano forti analogie, è stato chiesto di mettere a confronto i risultati ottenuti dall'applicazione dello studio di settore SM26U con quelli dello studio in esame.

❖ ***Beni strumentali***

E' stato segnalato che gli auto demolitori, compresi nel codice attività 37.10.0, devono attenersi a nuovi adempimenti che, richiedendo aggiornamenti continui degli impianti, delle attrezzature e delle risorse umane, incidono in maniera rilevante sui conti economici delle singole aziende. In questa fase di recepimento della direttiva comunitaria le aziende del settore, da un lato non sono in grado di ricavare i giusti proventi dagli investimenti in impianti e attrezzature effettuati, e dall'altro lo studio di settore potrebbe calcolare ricavi presunti sulla base degli stessi impianti e attrezzature non ancora operative.

❖ ***Energia elettrica e mezzi di trasporto***

La Confartigianato, ha espresso parere negativo, in quanto :

- per la definizione della realtà produttiva del settore, non sono stati considerati importanti fattori tipici del processo produttivo, come il fattore energia e i mezzi di trasporto;
- i dati contenuti negli esempi analizzati in sede di presentazione del prototipo, relativi ai consumi di energia elettrica e ai mezzi di trasporto, risultano incongruenti ed inattendibili.

L'Amministrazione, in merito alla prima osservazione ha rilevato che, in effetti, il confronto tra i risultati ottenuti dall'applicazione dello studio di settore SM26U e quelli dello studio in esame, non ha evidenziato differenze sostanziali per le aziende operanti nel settore e indistintamente classificati nei due codici; pertanto, sarà valutata in sede di futura evoluzione dello studio la possibilità di uniformare i predetti studi.

Con riferimento alle osservazioni relative ai dati dell'energia elettrica e dei mezzi di trasporto, si fa presente che le incongruenze sono state evidenziate solo negli esempi forniti dalle Associazioni di categoria. Inoltre l'energia elettrica e i mezzi di trasporto non costituiscono variabili discriminanti nella costruzione dei gruppi omogenei (cluster). Il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore, in ogni caso, contiene la richiesta dei Kwh di energia elettrica consumati e del numero dei mezzi di trasporto posseduti. Pur trattandosi di informazioni ininfluenti ai fini del funzionamento dell'analisi discriminante e della regressione, i dati possono essere oggetto di valutazione in sede di applicazione dello studio. Infine, potrebbero risultare rilevanti nella fase di futura evoluzione dello studio.

1.3 Relazione sullo studio di settore SD31U

24.51.1 – Fabbricazione di saponi, detersivi e detergenti e di agenti organici tensioattivi;

24.51.2 - Fabbricazione di specialità chimiche per uso domestico e per manutenzione;

24.52.0 - Fabbricazione di profumi e prodotti per toletta;

24.63.0 - Fabbricazione di oli essenziali.

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: SD31U.

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

- con nota del 30 gennaio 2003, la C.N.A.-Assomeccanica ha rilevato che la tipologia di clientela potrebbe non essere sufficientemente rappresentativa dello svolgimento dell'attività, soprattutto quando la clientela si differenzia tra chi fornisce la materia prima e chi invece mette a carico del fabbricante l'acquisizione della materia prima.

La tipologia di clientela non è l'unica variabile considerata per definire la realtà economica e produttiva in cui operano le imprese del settore. La tipologia di clientela concorre, insieme ai modelli organizzativi, alla modalità di espletamento dell'attività e agli elementi specifici, alla definizione dei "cluster" e viene utilizzata marginalmente nell'analisi discriminante.

2. Considerazioni relative al settore dei Servizi

.

2.1 Relazione sullo studio di settore SG40U

70.11.0 – Valorizzazione e vendita immobiliare;

70.12.0 – Compravendita di beni immobili effettuata su beni propri;

70.20.0 – Locazione di beni immobili propri e sublocazione

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: SG40U.

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

- Compilazione del questionario e possibili ripercussioni in fase di applicazione dello studio

In via generale è stato evidenziato che sul totale di 77.783 questionari inviati, risultano elaborati i dati relativi al 61,1% dell'invio, con uno scarto del 38,9%. Tale condizione potrebbe *“inficiare la capacità dello studio a rappresentare il settore produttivo”*. Inoltre, una alta percentuale degli scarti, il 21,7% dei questionari, è stata generata da errori o incoerenze nella compilazione.

In proposito, è importante evidenziare che la percentuale dei questionari elaborati può ritenersi sufficientemente rappresentativa della platea dei contribuenti interessati. In ogni caso, nella fase di esame del prototipo, non sono state individuate o evidenziate altre strutture operative nell'ambito del comparto esaminato al di fuori di quelle rappresentate dai cluster individuati.

Per quanto riguarda il timore di possibili errori o incoerenze nella compilazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti per l'applicazione degli studi di settore che costituisce parte integrante delle dichiarazioni Unico, deve essere precisato che il software di applicazione degli studi, Ge.Ri.Co., contiene apposite funzioni che segnalano le incongruenze e gli errori commessi dal contribuente nella indicazione delle variabili sensibili ai fini dell'applicazione dello studio. In alcune delle predette circostanze, alla segnalazione di incongruenza è associato un controllo di tipo bloccante, ovvero, che non consente il calcolo della posizione da valutare.

- Beni strumentali

È stato fatto presente che le attività censite dallo studio in esame sono caratterizzate dalla presenza di un numero limitato di beni strumentali utilizzati in proprio dalle aziende del settore. Qualora tra i predetti beni siano presenti gli immobili, questi ultimi si distinguono nettamente da quelli che, pur strumentali per natura, non suscettibili di altra destinazione senza radicali trasformazioni, costituiscono i beni oggetto dell'attività.

In proposito, nel ricordare che il valore dei beni immobili, anche se strumentali per l'esercizio dell'attività, è escluso dal computo del *“valore dei beni strumentali”* rilevante ai fini della stima del risultato attribuibile al contribuente soggetto agli studi, si concorda l'opportunità di prevedere nelle istruzioni apposite chiarificazioni in merito.

- Implementazione del modello di richiesta dei dati

È stata evidenziata la necessità di richiedere ulteriori informazioni al fine, tra l'altro, di consentire l'esatta individuazione della tipologia di attività esercitata.

In via preliminare, è opportuno evidenziare che la richiesta relativa alla valorizzazione delle esistenze iniziali e delle rimanenze finali dei prodotti in corso di lavorazione, valutati a costo (lavori di propria promozione eseguiti in appalto da terzi di durata infrannuale e ultrannuale) è già presente nel modello, in particolare, nel quadro degli *“Elementi specifici dell'attività”*. Analogamente, il modello per la rilevazione dei dati contiene la richiesta del numero dei beni che, risultando oggettivamente strumentali, sono destinati dagli operatori alla locazione.

Per quanto riguarda, invece, la richiesta del numero dei beni strumentali direttamente utilizzati, deve essere ribadito quanto riportato al punto precedente, ossia, l'importanza di apposite chiarificazioni nell'ambito delle istruzioni al fine di consentire la corretta compilazione del modello.

Proseguendo con l'esame delle nuove informazioni di cui è richiesta la rilevazione nell'ambito dell'eventuale quadro dei dati complementari, in particolare, la percentuale dei costi inerenti i fabbricati non locati/non venduti, deve essere rilevato che, tale dato risulta di difficile determinazione, si pensi, ad esempio, all'ipotesi di sostenimento di costi indistinti relativamente ad un immobile non venduto/non locato facente parte di un unico complesso edilizio. Peraltro, qualora i costi sostenuti siano di natura incrementativi del valore del bene, questi devono essere patrimonializzati. Inoltre, la possibilità di individuare una percentuale di costi per la quale non è possibile fissare le regole per una univoca applicazione, potrebbe determinare situazioni distorsive nei confronti dei contribuenti destinatari dello studio.

In questa fattispecie, però, riconoscendo l'importanza che i predetti oneri gestionali hanno nei riguardi di un operatore economico, le strutture dell'Agenzia delle Entrate avranno cura di valutarne la possibile influenza, nella fattispecie in esame, nell'ipotesi di disallineamento del contribuente dai ricavi attesi dalla procedura.

Infine, si ritiene che la richiesta della percentuale dei ricavi derivanti da attività propedeutica alla realizzazione di opere potrebbe generare confusione tra gli operatori. Infatti, ad esempio, con riferimento ai citati studi di progettazione o di fattibilità, l'adozione dei codici istat censiti dallo studio, richiederebbe che gli stessi fossero effettuati solo con riferimento ad immobili propri, poiché, in presenza di beni di terzi, l'attività rientra nell'ambito di applicazione di altro codice istat. In questo, caso sarebbe problematica la scissione della quota di ricavo relativa alla progettazione o allo studio di fattibilità, rispetto al generale corrispettivo di cessione del bene.

Per quanto riguarda il caso particolare degli esercenti l'attività di cui al codice 70.11.0 (Valorizzazione e vendita immobiliare), la circostanza che lo stesso sia utilizzato impropriamente, rientra nella generale considerazione per la quale grazie all'elaborazione degli studi di settore è stata evidenziata la necessità di effettuare una rivisitazione generale della classificazione economica al fine di porre rimedio a simili situazioni.

Si concorda con la necessità di richiedere la percentuale di ricavi derivanti dalla vendita di immobili, utile, tra l'altro, alla identificazione dei soggetti che effettuano "attività mista", ossia, di coloro che affiancano all'attività di locazione, l'attività di vendita di beni immobili, o viceversa. Con riferimento a tali operatori, si evidenzia, infatti, la possibilità che lo studio effettui una stima impropria dei ricavi, conseguente all'eventuale errata classificazione nell'ambito di un gruppo omogeneo improprio, nell'ipotesi in cui si realizzino congiuntamente le seguenti circostanze:

1. attività ordinariamente orientata alla vendita;
 2. destinazione temporanea alla locazione degli immobili invenduti.
- Richiesta di applicazione sperimentale

L'esame di tutte le predette circostanze, che sono poste a fondamento della richiesta di applicazione sperimentale dello studio, evidenzia chiaramente la possibilità di pervenire alla modalità ordinaria di applicazione dello stesso, pur in presenza degli accorgimenti evidenziati.

Il rappresentante dell'Associazione Ance non dà un giudizio positivo almeno limitatamente al codice 70.11.0 e si astiene dall'approvazione, chiedendo, altresì, una manutenzione immediata di questo studio di settore.

2.2 Relazione sullo studio di settore SG48U

52.72.0 Riparazione di apparecchi elettrici per la casa.

Per la attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore SG48U.

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

- con nota del 20 gennaio 2003, la Confartigianato ha espresso un giudizio sostanzialmente positivo sullo studio in esame, auspicando peraltro una veloce revisione dello stesso per apportare eventualmente qualche aggiornamento.
- la C.N.A. – ANIM, con nota pervenuta il 21 gennaio 2003, ha segnalato che il "diritto di chiamata per intervento a domicilio" subirà una contrazione in quanto la normativa europea ha esteso a due anni il periodo di garanzia che copre gli apparecchi elettrici. In tale periodo il consumatore non sostiene naturalmente alcuna spesa per le riparazioni degli apparecchi, che, viceversa, grava sui riparatori e non sulle case costruttrici.

Lo stesso effetto si verifica per i "ricambi utilizzati in garanzia": anche in questo caso i costi a carico delle imprese riparatrici sono maggiori a causa del raddoppio del periodo legale di garanzia. Questa circostanza potrà determinare una riduzione degli utili delle imprese del settore.

2.3 Relazione sullo studio di settore SG52U

Cod. att. 74.82.1 – Confezionamento di generi alimentari;

Cod. att. 74.82.2 – Confezionamento di generi non alimentari.

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: SG52U.

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

2.4 Relazione sullo studio di settore SG53U

74.83.1 – Organizzazione di convegni;

74.83.3 – Traduzione e interpretariato.

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: SG53U.

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 evidenziato che lo studio di settore oggetto di analisi si applica anche ai soggetti che svolgono l'attività di "Uffici residence". Tale attività risulta, infatti, classificata nell'ambito del codice Istat 74.83.1 (Organizzazione di convegni).

A causa della limitata numerosità degli operatori del settore che hanno restituito il questionario, non è stato possibile individuare un apposito gruppo omogeneo di riferimento (cluster). Ne consegue che, in fase di applicazione, questi ultimi sono classificati nell'ambito dei nove possibili cluster individuati, rappresentativi delle attività di organizzazione convegni e di traduzioni ed interpretariato.

Poiché sono evidenti le differenze esistenti tra le citate attività, è possibile che lo studio effettui una stima impropria della potenzialità produttiva, in termini di ricavi, delle imprese esercenti l'attività di uffici residence.

Per consentire una più agevole individuazione delle predette entità economiche è importante considerare che per esse assume notevole importanza il dato relativo alla superficie complessiva per lo svolgimento dell'attività. In particolare, è sintomatica la presenza di elevate disponibilità di uffici destinati ai clienti, nonché la percentuale dei ricavi conseguiti dall'utilizzo dei predetti locali.

2.5 Relazione sullo studio di settore SG54U

92.34.2 – Sale giochi e biliardi;

92.34.4 – Altre attività di intrattenimento e spettacolo.

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: SG54U.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e, con riferimento alle problematiche emerse nel corso delle riunioni, è opportuno svolgere alcune valutazioni sugli aspetti generali rilevati nell'ambito del modello di studio esaminato.

- **Richiesta di applicazione sperimentale**

La regolamentazione normativa del settore, soprattutto sotto il profilo delle leggi di pubblica sicurezza, risulta interessata da una serie di cambiamenti che coinvolgeranno direttamente le aziende che svolgono l'attività nel settore. In particolare, un ruolo determinante avrà la novella del comma 6, dell'articolo 110 del T.U.L.P.S., soprattutto, sotto il profilo dei risultati economici conseguibili in connessione alla tipologia degli investimenti effettuati dagli operatori economici del

settore. A partire dal gennaio 2004, inoltre, saranno rese possibili trasformazioni profonde a seguito della realizzazione dei collegamenti in rete dei dispositivi da intrattenimento.

In tale contesto, l'applicazione sperimentale, al pari degli studi relativi alle attività professionali, consentirebbe al contribuente, nei suoi rapporti con l'Amministrazione Fiscale, di "documentare e circostanziare le particolari situazioni di mercato in cui opera, ovvero, le modalità di espletamento della propria attività, anche in relazione alle intervenute modifiche legislative."

È opportuno evidenziare che la richiesta di applicazione sperimentale dello studio non costituisce il rimedio all'evoluzione legislativa di un settore economico, ma che tale aspetto, qualora possa determinare impatti futuri (anche prossimi) sulla capacità dello studio di settore alla rappresentazione delle effettive condizioni di svolgimento dell'attività, trova una adeguata soluzione nella attività di "evoluzione". Con l'intervento di evoluzione, uno studio, pur restando come riferimento costante nel tempo, è in grado di adeguarsi alle mutate condizioni di svolgimento di un'attività economica. Inoltre, deve essere considerato che la tutela delle attività economiche costituisce la linea guida nell'esercizio dell'attività di predisposizione degli studi di settore, presente, d'altronde, più in generale nella politica fiscale dell'amministrazione finanziaria. Ne è dimostrazione pratica il momento di confronto e di valutazione a cui viene sottoposta ogni fase dell'iter formativo di uno studio di settore. A partire dalla progettazione del questionario, proseguendo con l'esame del prototipo e con la validazione da parte della Commissione degli esperti, istituita ai sensi del comma 7 dell'art. 10 della legge 146/98, di cui fanno parte anche i rappresentanti delle associazioni di categoria e degli organi professionali, per giungere alla più o meno ricorrente citata attività di evoluzione (in connessione alla volatilità del mercato di riferimento) tesa ad assicurare allo studio di settore la necessaria aderenza alla realtà. Conseguentemente, l'istituto giuridico degli studi di settore ammette in linea di principio, a prescindere dalla approvazione in forma sperimentale, la possibilità del contribuente di poter addurre in sede di contraddittorio argomentazioni tali da dimostrare la non riferibilità del risultato alla sua situazione specifica a seguito di particolari accadimenti economici, normativi, ecc.

• **Incidenza del diverso regime Iva sulle risultanze dello studio di settore**

Per quanto riguarda la possibile incidenza del regime Iva sulle risultanze dello studio di settore, si fa rilevare la possibilità che l'indetraibilità dell'imposta potrebbe portare ad una differenziazione dei contribuenti rispetto al soggetto in regime Iva ordinario. Inoltre, la variazione del regime Iva, da "forfait intrattenimento" a "Iva ordinario", potrebbe generare risultati differenziati, in presenza di precise condizioni (rettifica del costo storico di un bene ammortizzabile a seguito del recupero di una quota dell'iva, operata in esercizi successivi a quello di acquisizione). I predetti risultati, evidenzerebbero, una penalizzazione del contribuente (a parità di tutte le altre condizioni) nel periodo d'imposta in cui il cespite ha partecipato alla stima del ricavo attribuibile al contribuente come valore globale al lordo dell'Iva non detratta.

Al riguardo deve essere precisato che, in primo luogo l'imposta sul valore aggiunto versata dai gestori ai sensi dell'art. 74, comma 6, del DPR 633/72, non confluisce tra le voci di costo da indicare quale componente della voce "costo per la produzione di servizi". In secondo luogo, deve essere rilevato che la rettifica del costo storico, operata in periodi d'imposta successivi a quello di acquisizione non rileva ai fini della determinazione del valore dei beni strumentali da riportare nel quadro dei dati contabili del modello dei dati per l'applicazione dello studio di settore. Ne consegue che la prospettata disparità di trattamento, di fatto, non sussiste.

Si concorda per l'inclusione nella voce "costo per la produzione dei servizi" dei seguenti componenti negativi di reddito:

- compensi corrisposti agli esercenti di pubblico servizio;
- I.s.i.;

nonché, per quanto riguarda i gestori, i costi relativi:

- ai carburanti e lubrificanti necessari per lo svolgimento dell'attività;
- ai noleggi di mezzi per il trasporto dei giochi.

Infine, sempre con riferimento al regime normalmente applicabile da parte dei gestori (senza l'esercizio di una apposita opzione) si concorda, altresì, per l'indicazione di tutti i dati richiesti (costi sostenuti, ricavi realizzati e valore dei beni strumentali) al lordo dell'Iva indetraibile.

- **Beni strumentali**

Con riferimento ai beni strumentali, viene richiesta l'indicazione del numero e del valore dei beni provvisti di nulla osta o di quelli pienamente in funzione. Tale considerazione deriva dalla circostanza che spesso gli operatori del settore trasformano radicalmente il bene in possesso o lo utilizzano come parti di ricambio.

In merito, si fa presente che la compilazione delle informazioni richieste relativamente ai beni strumentali consegue direttamente a quanto previsto in materia di rilevazioni contabili inerenti i cespiti ammortizzabili. Conseguentemente, un bene trasformato, se utilizzato nel ciclo produttivo, deve essere considerato, mentre, in presenza di beni dismessi o diventati "*pezzi di ricambio*" devono essere adottati gli opportuni accorgimenti contabili affinché gli stessi risultino dismessi dal ciclo produttivo. Deve essere, infine, considerato che la circolare 54/E del 13 giugno 2001, nonché la circolare 58/E del 27 giugno 2002, consentono la determinazione del valore dei beni strumentali prescindendo dal valore di quei beni inutilizzati nel corso del periodo d'imposta a condizione che non siano state dedotte le relative quote di ammortamento.

- **Istruzioni specifiche per i gestori**

Con riferimento alle richieste specificatamente destinate ai gestori saranno apportate alle istruzioni per la compilazione del modello dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore le implementazioni necessarie per una migliore comprensione da parte dei destinatari

- **Inclusione tra gli addetti all'attività d'impresa di personale adibito "esclusivamente al servizio bar/ristorazione"**

Anche in questa ipotesi, così come indicato al punto precedente, saranno predisposte apposite istruzioni con precise indicazioni circa la possibile compilazione delle informazioni in esame in presenza di attività secondarie tali da non configurare l'obbligo di annotazione separata da parte del contribuente interessato.

Nel corso della riunione di validazione, la Commissione degli esperti, sulla base puntuali argomentazioni, non ha ritenuto sussistessero le condizioni per la concessione della sperimentabilità, mentre ha riconosciuto valida la richiesta da parte delle Associazioni di poter includere nella voce "costo per la produzione di servizi" i seguenti componenti negativi di reddito: compensi corrisposti agli esercenti di pubblico servizio, I.s.i. e, per quanto riguarda i gestori, i costi relativi ai carburanti e lubrificanti necessari per lo svolgimento dell'attività, al noleggio di mezzi per il trasporto dei giochi.

2.6 Relazione sullo studio di settore SG55U

93.03.0 – Servizi di pompe funebri e attività connesse

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore SG55U.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e, pur non essendo emerse problematiche rilevanti è, tuttavia, opportuno evidenziare alcune circostanze specifiche affinché l'Amministrazione finanziaria le tenga in adeguata considerazione nello svolgimento dell'eventuale attività di accertamento o ai fini di una eventuale evoluzione dello studio:

- va innanzitutto fatto presente che, ai fini di una più puntuale analisi della coerenza, è stato introdotto ed analizzato con le Associazioni di categoria un nuovo ulteriore indicatore economico denominato "Ricavo medio per servizio". Tale indicatore viene calcolato come rapporto tra i ricavi e il numero di servizi completi effettuati;

- al fine di cogliere ulteriori specificità che regolamentano l'attività, è opportuna una integrazione dei dati attualmente esistenti nello studio con delle nuove informazioni da inserire nel quadro "Z", già concordate con le Associazioni di riferimento.

2.7 Relazione sullo studio di settore TG69U (evoluzione dello studio SG69U)

45.11.0 – Demolizioni di edifici e sistemazioni del terreno

45.12.0 – Trivellazioni e Perforazioni

45.21.0 – Lavori Generali di Costruzione di Edifici e Lavori di Ingegneria Civile

45.22.0 – Posa in Opera di Coperture e Costruzione di Ossature di Tetti di Edifici

45.23.0 – Costruzione di Autostrade, strade, Campi di Aviazione e Impianti Sportivi

45.24.0 – Costruzione di Opere Idrauliche

45.25.0 – Altri Lavori Speciali di Costruzione

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: TG69U.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e, pur non essendo emerse problematiche rilevanti è, tuttavia opportuno evidenziare alcune circostanze specifiche affinché l'Amministrazione finanziaria le tenga in adeguata considerazione nello svolgimento dell'eventuale attività di accertamento o ai fini di una eventuale evoluzione dello studio:

- è necessario integrare il predisponendo Modello dello Studio SG69U con nuovi elementi da inserire nel quadro "Z", al fine di pervenire ad una periodica manutenzione dello studio che tenga conto delle eventuali variazioni della congiuntura economica relativamente al settore produttivo delle costruzioni.

A tal fine occorrerà prevedere appositi righi che dovranno essere concordati e valutati da Associazioni di categoria e Amministrazione finanziaria, relativamente ai criteri di valutazione adottati dalle imprese nella contabilizzazione delle rimanenze di durata pluriennale valutate a corrispettivi (art. 60, commi da 1 a 4, TUIR 917/86); per le imprese che eseguono lavori pubblici in base ad appalti di durata pluriennale, i maggiori costi sostenuti rispetto ai preventivati ai quali non corrispondono maggiori corrispettivi e altre informazioni relative all'acquisizione degli stessi contratti d'appalto;

- è stato osservato che il valore mediano dell'indicatore di coerenza della "Redditività", relativo alle imprese che lavorano nel settore delle opere pubbliche, appare in contrasto con i dati risultanti da analisi condotte nel settore:

Al riguardo, si fa presente che l'indicatore "Redditività" è calcolato come rapporto tra i Ricavi (comprensivi della variazione di rimanenze valutate a corrispettivo) e i Costi sostenuti nell'anno, relativi ai ricavi conseguiti.

In particolare l'indicatore tiene conto delle seguenti situazioni particolari:

Ricavi realizzati nell'anno a seguito di liquidazione di opere ultrannuali realizzate in anni precedenti, valutate a corrispettivo.

In questo caso i ricavi realizzati non entrano nel calcolo dell'indicatore, in quanto non si conoscono i costi sostenuti in passato per la realizzazione di tali opere;

- Opere realizzate nell'anno che non hanno dato luogo a ricavi, costituendo solo rimanenze a fine anno valutate a costo.

In questo caso tali opere non entrano nel calcolo dell'indicatore in quanto non si conosce il corrispondente valore di potenziale realizzo.

L'indicatore di "Redditività", così calcolato, presenta valori diversi in base al cluster di riferimento e alla tipologia di impresa (Persone fisiche e Società di Persone/Capitale).

Eventuali differenze tra il valore mediano dell'indicatore di coerenza "Redditività" e quanto risultante da analisi condotte nel settore da parte delle Associazioni di Categoria, possono essere valutate conoscendo in dettaglio i criteri adottati nello svolgimento di tali analisi.

- è stata infine rilevata la necessità di integrare e migliorare le istruzioni per la compilazione dei Modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore. Al riguardo, così come è avvenuto per le istruzioni dei Modelli relativi agli studi in vigore, l'Amministrazione finanziaria è disponibile a recepire ogni informazione ed elemento che verrà proposto dalle Associazioni di categoria, utile ad agevolare i contribuenti nella compilazione dei righe predisposti.

Nel corso della riunione di validazione è stato sottolineato innanzitutto la differenza con il precedente studio SG69U che prevedeva il carattere della sperimentality per le imprese con volume d'affari superiore ai 2 miliardi di lire. In seguito si è cercato di acquisire il maggior numero di dati di natura strutturale che hanno permesso la elaborazione di questo studio. Tuttavia, in considerazione delle peculiarità e problematiche del settore, il rappresentante dell'associazione di categoria ANCE ha manifestato la necessità che venga predisposto, già nel prossimo modello, un apposito quadro Z al fine di acquisire ulteriori informazioni e di integrare i dati su cui costruire una futura evoluzione dello studio.

L'Associazione ANCE, in particolare, solleva dei dubbi sulla esatta valutazione del valore mediano dell'indicatore di coerenza della redditività dell'attività, relativo alle imprese che lavorano nel settore delle opere pubbliche. Il responsabile della Sose puntualizza, in riferimento al valore della redditività, che le analisi fornite dall'Ance differiscono dai risultati che derivano dagli studi ed auspica una verifica dei dati al fine di valutare il fenomeno con la stessa misura di comparazione. Il rappresentante dell'ANCE si dichiara d'accordo.

Per i motivi sopraesposti, il rappresentante dell'ANCE si astiene dall'approvazione dello studio.

Il rappresentante della Confedilizia si astiene dall'approvazione dello studio.

2.8 Relazione sullo studio di settore SG78U

63.30.1 – Attività delle agenzie di viaggi e turismo (compresi i tour operators).

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore SG78U.

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 osservato che nell'identificazione dei gruppi omogenei sono state utilizzate variabili originarie scarsamente significative da un punto di vista economico e statistico e che pertanto, allo scopo di una migliore classificazione delle imprese occorrerebbe tenere in considerazione alcune variabili che valutino l'incidenza delle diverse tipologie di servizi prestati sul totale delle attività svolta dalle imprese.

Al riguardo, si fa presente che la tecnica utilizzata per la riduzione del numero di variabili originarie è l'Analisi in Componenti Principali. Le nuove variabili, dette componenti principali, sono tra loro ortogonali (indipendenti, incorrelate) e spiegano il massimo possibile della varianza totale delle variabili originarie, per rendere minima la perdita di informazione; le componenti principali (fattori) sono ottenute come combinazione lineare delle variabili originarie. La metodologia utilizzata prevede la standardizzazione delle variabili originarie essendo queste espresse in unità di misura non confrontabili. Le variabili risultate discriminanti sono quelle necessarie e sufficienti per l'attribuzione delle imprese ai gruppi omogenei, considerando che, nella fase di esame del prototipo, non sembrano essere state evidenziate altre strutture operative nell'ambito del comparto esaminato al di fuori di quelle rappresentate dai cluster individuati;

- è stato sottolineato, in riferimento ad esempi forniti dalle Associazioni, che, all'interno del cluster 7 - Agenzie di viaggi di grandi dimensioni, confluiscono imprese che presentano modelli organizzativi differenti tra loro. In particolare, per alcuni casi si tratta di imprese che svolgono attività di pura intermediazione mentre per altri di imprese che svolgono anche attività di organizzazione impiegando quindi il proprio personale in attività di produzione e realizzazione di pacchetti e servizi turistici propri diversi dall'attività di intermediazione.

Al riguardo, si fa presente che le imprese analizzate che vengono completamente attribuite al cluster 7 – Agenzie di viaggi di grandi dimensioni, hanno tutte indicato volumi intermediati nettamente superiori alla media del settore, in linea con il profilo del cluster in questione;

- ai fini di una più puntuale analisi della coerenza, è stato proposto dalle Associazioni di categoria l'introduzione di un ulteriore indicatore economico di coerenza denominato "*margini di intermediazione commerciale*", che in applicazione dello studio andrebbe ad aggiungersi agli altri due elaborati in fase di costruzione. Tale indicatore andrebbe calcolato come rapporto tra l'ammontare totale dei ricavi conseguiti nell'attività di intermediazione e l'ammontare totale del volume intermediato realizzato nella stessa attività di intermediazione. L'indicatore così calcolato dovrebbe meglio rilevare l'effettivo rendimento realizzato nelle aziende che svolgono attività di intermediazione.

Al riguardo, si fa presente che l'Amministrazione finanziaria è disponibile alla predisposizione del nuovo indicatore;

- è stata evidenziata la necessità di introdurre un correttivo in diminuzione dell'ammontare totale del volume intermediato realizzato nell'attività di intermediazione, pari all'importo non commissionabile delle spese di gestione pratiche, tasse aeroportuali, premi assicurativi, ecc. Ciò al fine di pervenire ad una più corretta stima del ricavo puntuale, escludendo così dalla variabile che viene utilizzata nella regressione, l'esatte quote che, seppur comprese nel totale del volume intermediato, non danno origine a ricavi;
- è stato richiesto di estendere il correttivo previsto per le "spese sostenute per il lavoro prestato dagli apprendisti" anche alle:
 - spese relative agli assunti con contratto di formazione e lavoro;
 - spese relative agli assunti con contratti di inserimento giovani.

Le suddette tipologie di contratti a contenuto formativo rappresentano per il settore del Turismo un importante strumento per l'acquisizione delle competenze necessarie per lo svolgimento del lavoro, prevedendo momenti di formazione anche esterna al processo produttivo;

- è emersa la necessità di monitorare le variazioni delle provvigioni riconosciute alle agenzie di viaggi e turismo sulle varie tipologie di biglietteria;
- è stato infine rilevato che per giungere alla classificazione delle imprese nei cluster più idonei a rappresentare puntualmente i modelli organizzativi peculiari del settore delle agenzie di viaggi e turismo, sarebbe auspicabile prendere in considerazione alcune nuove informazioni che possano, in aggiunta alle variabili già considerate, contribuire ad una migliore qualificazione delle imprese.

Nel corso della riunione viene accolta la proposta presentata dalle Associazioni di categoria di introdurre un ulteriore indicatore di coerenza, definito come margine di intermediazione commerciale, che andrebbe calcolato come rapporto tra l'ammontare totale dei ricavi conseguiti nell'attività di intermediazione e l'ammontare totale del volume intermediato, realizzato nella stessa attività.

Viene inoltre accolta la richiesta di introdurre un correttivo in diminuzione dell'ammontare totale dei ricavi riferito alla parte non commissionabile delle spese di gestione pratiche, tasse aeroportuali, premi assicurativi, etc., che vengono a costituire un unicum con il corrispettivo percepito.

Viene infine condivisa l'esigenza di monitorare le variazioni delle provvigioni riconosciute alle agenzie dai vari emettitori di biglietteria e di introdurre, per una futura evoluzione, integrazioni al quadro Z.

2.9 Relazione sullo studio di settore SG87U

74.14.1 Consulenze finanziarie

74.14.4 Attività degli amministratori di società ed enti, consulenza amministrativo-gestionale e pianificazione aziendale

74.14.6 Agenzie di informazioni commerciali

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: SG78U.

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

▪ Il rappresentante della LAPET ha fatto presente che:

- 1) il Cluster 2 – Amministratori di società non rappresenta più la realtà attuale in quanto, salvo rare eccezioni, i soggetti che esercitano tale attività sono stati assorbiti nella più ampia categoria dei redditi derivanti da collaborazioni coordinate e continuative;
- 2) i soggetti rientranti nel Cluster 4 – Fornitori di servizi di contabilità non devono figurare nello studio di settore in esame in quanto svolgono un'attività per la quale è richiesta altra classificazione ISTAT;
- 3) il Cluster 6 - Fornitori despecializzati che operano con strutture di medio-piccole dimensioni, rappresentante il gruppo più numeroso di questionari elaborati, raggruppa una moltitudine di soggetti che, per la varietà delle prestazioni svolte genericamente a favore delle imprese non è possibile classificare in maniera omogenea e pertanto vengono inclusi all'interno di una categoria residuale rispetto alle precedenti;
- 4) la funzione di regressione per la stima dei ricavi è insufficiente a rappresentare le differenze in termini di remunerazione esistenti sul territorio nazionale.

Tenuto conto che i soggetti appartenenti ai tre Cluster in precedenza indicati, rappresentano il 54,12% dei questionari elaborati, la LAPET non ritiene che lo studio in esame sia idoneo a rappresentare correttamente la realtà alla quale si riferisce.

Con riferimento all'osservazione di cui al punto 2, pur non potendo escludere la presenza di soggetti che erroneamente si sono classificati con il codice 74.14.4 (con il quale si sono codificati sostanzialmente gli appartenenti al cluster 4) si evidenzia che l'attività in commento deve considerarsi come connessa a quella di consulenza amministrativo-gestionale.

Con riferimento all'osservazione di cui al punto 3, i rappresentanti dell'Amministrazione hanno evidenziato che il cluster 6 è formato da soggetti i quali, contemporaneamente, svolgono più attività senza che prevalga una specializzazione in particolare. Tale caratteristica rende quindi impossibile la loro assegnazione a cluster di specializzati, senza per questo, dar luogo necessariamente ad una classificazione disomogenea di soggetti.

Il rappresentante della FITA, nel premettere che la Federazione:

- ha accolto con favore la metodologia e le procedure utilizzate al fine di valutare l'idoneità dello studio in esame a rappresentare correttamente la realtà alla quale si riferisce;
- ha riscontrato numerose difficoltà di reperimento del materiale necessario per poter esprimere un giudizio sostanziale in merito all'efficacia dello studio;
- esprime apprezzamento per il lavoro presentato, ma non è in grado di validare il modello statistico-matematico utilizzato per l'elaborazione dei dati, per l'individuazione delle relazioni esistenti tra le variabili aziendali, contabili e strutturali, nonché per valutare la

capacità di produrre ricavi o conseguire compensi di ogni struttura produttiva e di ogni attività professionale dei settori oggetto dello studio.

ha formulato le seguenti osservazioni:

- a) dall'analisi dello studio in esame non è emersa come variabile rilevante la territorialità, ovvero la variabile che rappresenta le caratteristiche dell'area territoriale in cui opera l'azienda. Infatti, le performance aziendali sono spesso correlate anche alle caratteristiche del luogo ove la specifica attività è collocata, al livello dei prezzi, alle condizioni e modalità operative, alle infrastrutture esistenti e utilizzabili, alla capacità di spesa, nonché alla tipologia dei fabbisogni, alla capacità di attrazione e alla domanda indotta. Pertanto ritiene opportuno introdurre anche in questo studio dei correttivi territoriali;
- b) un fattore critico che può sicuramente determinare scostamenti tra risultati determinati dal modello e risultati effettivamente conseguiti dall'impresa, sono condizioni e congiunture economiche che possono giustificare lo scostamento dai risultati puntuali (si veda, ad esempio, una crisi di settore); non da meno, la possibilità che le caratteristiche delle attività siano diverse da quelle del Cluster al quale è stata associata l'impresa dal modello.

In conclusione, la FITA apprezza lo sforzo dell'Amministrazione di produrre strumenti/modelli di accertamento sempre più aderenti alle realtà aziendali, condivide l'esigenza di monitoraggio delle attività dei vari settori e il costante controllo delle evidenze oggettive risultanti dagli Studi di Settore. Condivide, inoltre, l'esigenza di verificare il permanere della validità nel tempo degli studi e la previsione di interventi di revisione al fine di tener conto delle variazioni di prodotto, di processo, di mercato nonché del variare delle realtà professionali.

3 Considerazioni relative al settore dei Professionisti

STUDIO SK25U

3.1 Relazione sullo studio di settore SK25U

74.14.A -Consulenze fornite da agronomi

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore SK25U.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e, tuttavia, è opportuno evidenziare alcune circostanze specifiche affinché l'Amministrazione finanziaria le tenga in adeguata considerazione nello svolgimento dell'eventuale attività di accertamento.

Il rappresentante del Consiglio Nazionale Dott. Agronomi e Forestali ha fatto presente alcune circostanze:

Osservazioni sui cluster

- 1) all'interno del cluster relativo ai professionisti specializzati nelle perizie dei danni grandine, dovrebbe tenersi in considerazione, che se l'incarico proviene da una compagnia assicurativa, il ruolo assunto dal professionista potrà essere diverso. Deve distinguersi, infatti, il compito del coordinatore, del rilevatore e dell'assistente. Tale distinzione si riflette, naturalmente, sull'ammontare dei compensi che potranno essere fatturati e, successivamente, percepiti;
- 2) i professionisti che esercitano attività di pianificazione territoriale e forestale presentano modalità di esercizio dell'attività simili ai soggetti specializzati nella progettazione e

direzione dei lavori. Tale similitudine riguarda sia la struttura (composizione e tipologia) dei costi sostenuti, ma anche le dimensioni dello studio impiegato per lo svolgimento dell'attività. E' dunque necessario rideterminare il contenuto del cluster 2 comprendendovi anche coloro che svolgono le predette operazioni di pianificazione territoriale. Invece, i soggetti che effettuano docenze, studi e ricerche dovrebbero costituire un cluster a se stante;

- 3) ai fini della formazione dei cluster non appare particolarmente interessante la suddivisione della clientela in relazione delle diverse aree geografiche, tenendo conto della sede dei clienti. Sarebbe invece necessario prendere in considerazione la suddivisione in aree geografiche avendo riguardo al luogo di effettivo svolgimento dell'attività svolta dal professionista. Tale località potrebbe, al limite, non coincidere con la sede dell'azienda che ha conferito l'incarico. Quest'ultimo dato (il luogo di effettivo svolgimento dell'attività) sarà particolarmente rilevante soprattutto per i professionisti che svolgono attività di pianificazione e di progettazione territoriale;
- 4) per quanto riguarda il cluster dei professionisti plurispecializzati (il quarto), sarebbe opportuno procedere ad una disaggregazione dello stesso in considerazione delle caratteristiche delle prestazioni svolte. In particolare, dovrebbero essere compresi in questo cluster i professionisti che svolgono solo attività di consulenza ed assistenza tecnica. Le altre specializzazioni dovrebbero confluire, invece, in un ulteriore e separato cluster.

Pertanto, deve evidenziarsi in generale che i cluster appaiono poco rappresentativi per l'attività multidisciplinare degli iscritti quale caratteristica essenziale dell'attività;

Osservazioni sulle modalità di svolgimento dell'attività - le peculiarità del settore

- 5) lo studio di settore non tiene conto che l'attività dei periti specializzati nelle perizie dei danni grandine è particolarmente aleatoria in quanto correlata a fenomeni meteorologici non prevedibili. Inoltre, nel caso in cui l'anno sia caratterizzato da scarse precipitazioni in relazione a periodi di lunga siccità non risulterà sempre agevole convertire la mancata attività nel settore peritale in altre attività altrettanto redditizie e di competenza dei dottori agronomi e dei dottori forestali. La contrazione della domanda di perizie determinerà, quindi, in una diminuzione dell'attività e dei compensi percepiti;
- 6) l'attività svolta dai periti richiede l'utilizzo di un mezzo di trasporto idoneo (di solito un fuoristrada), per raggiungere le località interessate da forti fenomeni meteorologici, frequentemente ubicate in zone impervie e difficilmente raggiungibili con una normale autovettura.

Occorre tuttavia considerare come il possesso di tale mezzo di trasporto sia comunque necessario indipendentemente dal numero di perizie effettuate nel corso dell'esercizio e che, ove i fenomeni meteorologici dell'anno (scarsità di precipitazioni) determinassero una contrazione della domanda di perizie dei danni grandine, il mezzo di trasporto posseduto risulterebbe parzialmente inutilizzato anche perché non adatto, considerando le caratteristiche tipiche dei mezzi fuoristrada, ai normali spostamenti necessari per lo svolgimento delle diverse attività professionali. E' dunque necessario attribuire ai beni strumentali, ed in particolare al mezzo di trasporto posseduto, e alle spese di trasporto sostenute dai professionisti specializzati nelle perizie dei danni grandine, nonché dai professionisti dediti alla progettazione e direzione lavori, specie quelli che riguardano la forestazione (compreso l'asestamento forestale), una minore rilevanza in termini di capacità alla determinazione dei compensi congrui;

- 7) per quanto riguarda i professionisti che svolgono attività di progettazione e direzione lavori, lo studio di settore dovrebbe attribuire una minore rilevanza ai beni strumentali, trattandosi di un'attività che, indipendentemente dal numero di prestazioni rese nell'anno, richiede comunque una mole di investimenti di un certo rilievo.

Per lo svolgimento di tale attività di progettazione potrebbe essere più conveniente appaltare all'esterno del proprio studio alcuni servizi connessi (ad esempio i rilievi) in modo da contenere al massimo la mole degli investimenti iniziali.

Oltre una certa misura potrebbe essere più conveniente, anche sotto il profilo economico, gestire tutte le fasi dell'attività all'interno della propria struttura adeguando la stessa con ulteriori investimenti strutturali.

Il limite dello studio di settore si manifesta proprio dopo aver raggiunto questa fase laddove la domanda di lavoro subisca, successivamente all'incremento che ha giustificato gli investimenti, una contrazione. La struttura, quindi, è scarsamente elastica e gli strumenti utilizzati per tale tipo di attività risulterebbero impiegati con un minor grado di efficienza in considerazione della contrazione dell'attività.

Inoltre, considerate le caratteristiche tecniche e particolari di una parte di essi, risulterebbe impossibile l'impiego degli stessi per lo svolgimento di attività aventi diversa natura e comunque presenti nello studio;

- 8) dall'esame dei risultati ottenuti con l'applicazione dello studio, è scaturito che nella maggior parte dei casi i soggetti non congrui hanno realizzato un ammontare di compensi non superiori a 15.000 euro o comunque di modesta entità.

La maggior parte di queste situazioni hanno evidenziato due caratteristiche ben precise dell'attività svolta dai dottori agronomi e dottori forestali:

- il professionista svolge, come attività prevalente, in quanto a tempo pieno, anche un'attività di lavoro dipendente;
- il professionista ha un'età professionale particolarmente bassa nel senso che sono decorsi due o tre anni dall'inizio dell'attività rispetto ai dati oggetto di controllo.

I dati previdenziali (fatturato) hanno confermato una caratteristica già emersa dal campione utilizzato per testare lo studio: una percentuale di professionisti particolarmente elevata svolge l'attività libera nella forma di occupazione secondaria.

D'altra parte, anche svolgendo l'attività professionale in forma secondaria, sono necessari quegli investimenti minimali che rendono possibili poche prestazioni l'anno come ad esempio, l'utilizzo di un computer o di altri beni strumentali che, al tempo stesso, incidono enormemente rispetto alla situazione particolare della categoria.

La determinazione di una percentuale di iscritti particolarmente rilevante (il 55,2% per l'anno 2000), distribuiti in maniera uniforme su tutto il territorio nazionale, in corrispondenza di livelli di compensi non superiori a 30 milioni di lire è già di per sé rilevante per dimostrare che il fenomeno descritto è fisiologico e necessita degli opportuni correttivi dello studio di settore.

In conclusione, poichè lo svolgimento contemporaneo delle due attività non è sporadico, ma rappresenta una caratteristica particolarmente diffusa nell'ambito della categoria degli agronomi e dottori forestali, è necessario che lo studio di settore, nella valutazione di un'attività di lavoro dipendente a tempo pieno, svolta unitamente all'attività professionale, attribuisca maggiore rilevanza a questo aspetto non potendosi ritenere sufficiente la mera indicazione del numero delle ore dedicate allo svolgimento dell'attività professionale.

Con riferimento a tali osservazioni, i rappresentanti dell'Amministrazione hanno messo in evidenza che:

- per quanto riguarda il punto 1, mancando tali informazioni nel modello, le stesse potranno essere richieste nell'evoluzione dello studio, al fine di procedere a tale distinzione;
- per quanto riguarda il punto 2, i dati contabili e strutturali dei cluster, risultano, contrariamente a quanto sostenuto nelle osservazioni effettuate, sensibilmente diversi. Sulla base dei dati elaborati, quindi, risulterebbe poco opportuna una loro aggregazione in un unico cluster;
- per quanto riguarda il punto 3, le variabili territoriali utilizzate fanno già "riferimento al luogo in cui viene materialmente espletato l'incarico professionale";
- per quanto riguarda il punto 4, il cluster in esame è formato da professionisti i quali, contemporaneamente, svolgono più attività senza che prevalga una specializzazione in

particolare, rendendo quindi impossibile la loro assegnazione a cluster di specializzati. Tale operazione risulterebbe, pertanto, artificiosa;

- per quanto riguarda i punti 5 e 6, la variabilità negli anni del numero di prestazioni è comune a molte attività (professionali e non) e così pure la composizione piuttosto rigida dei beni strumentali. Il modello di regressione, in generale, tiene conto di questa possibile contrazione utilizzando il numero di incarichi assunti. In particolare, la contrazione della domanda di perizie dei danni grandine potrà essere indirettamente colta attraverso il correttivo riguardante il “numero medio di ore settimanali dedicate all’attività” che consente la riduzione della stima dei compensi percepiti in funzione della diminuita attività;

Inoltre, per quanto riguarda i beni strumentali “idonei” al trasporto, occorre considerare che nel cluster degli specializzati in perizie grandine, i soggetti che vi appartengono dovrebbero avere (per le stesse ragioni esposte dall’Ordine professionale) una dotazione simile di detti beni strumentali. Il peso di tale variabile nella stima dei compensi, cogliendo tale omogeneità, non sembrerebbe penalizzare il possesso di tali beni;

- per quanto riguarda il punto 8, tale aspetto è già stato tenuto in debito conto nello studio. Infatti, il ricorso, nella determinazione del compenso teorico e nel calcolo dell’indicatore ai fini della coerenza, alla variabile “Numero medio di ore settimanali dedicate all’attività” ha l’obiettivo di misurare, prescindendo da altre valutazioni più difficilmente quantificabili (lavoro dipendente, pensionato, altre attività professionali e/o di impresa), il reale apporto in termini di tempo all’attività professionale in oggetto. Il predetto criterio consente, peraltro, di valutare adeguatamente situazioni in cui il professionista svolgendo attività di lavoratore dipendente, (ad esempio, l’attività di insegnamento), riesca a dedicare alla libera professione un tempo non necessariamente “secondario”.

Inoltre, poiché anche dai dati in possesso dell’Amministrazione, emerge che una percentuale significativa di professionisti dichiarano compensi contenuti entro il limite dei 15.000 euro (745 su un totale di 1802), tale realtà viene già colta nella determinazione dei compensi stimati effettuata dallo studio di settore. Questo è vero anche in riferimento al fatto che l’entità di tali compensi può essere condizionata dallo svolgimento di un’altra attività a tempo pieno ed anche dall’anzianità professionale, che rappresenta una variabile importante inserita nel modello di regressione proposto. Lo studio viene approvato con il carattere della sperimentaltà

4 Considerazioni relative al settore del Commercio

4.1 Relazione sullo studio di settore SM13U

52.47.2 -Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: SM13U.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e sono state formulate le osservazioni da parte del Sindacato Nazionale Autonomo Giornalai che possono essere così sintetizzate:

- l’esclusione dell’ammontare degli aggi e delle vendite di generi soggetti a ricavi fissi dall’ambito di applicazione degli studi, rilevando la congruità dei ricavi dichiarati inerenti la vendita di altri prodotti, ha facilitato l’accorpamento dei dati rilevati dai questionari pervenuti ed
- evitato le sperequazioni che la particolarità del settore delle rivendite di prodotti editoriali avrebbe potuto far emergere;

- la classificazione in otto Cluster delle varie tipologie dei punti vendita presenti sul territorio si può ritenere abbastanza esaustiva, sia in funzione della loro ubicazione che della tipologia dei prodotti commercializzati;
- nonostante dalle medie rilevate per il Cluster 2 (chioschi) sia stato evidenziato un costo per l'occupazione del suolo pubblico inferiore ai valori conosciuti dall'Associazione, la voce specifica in sede di elaborazione dello studio di settore, almeno per i casi sviluppati, non ha fatto emergere effetti distorsivi nella stima dei ricavi;
- le variabili utilizzate nell'analisi discriminante per la classificazione dei vari punti vendita trovano adeguato riscontro nella casistica a campione elaborata;
- nella fase di applicazione dello studio si dovrà tenere in considerazione che la vendita degli altri prodotti, nell'ambito degli esercizi che hanno come codice attività il 52.47.2, risulta di fatto attività complementare ed integrativa ai fini reddituali di quella principale, pertanto gli indicatori specifici quali il ricarico, la rotazione del magazzino e la produttività per addetto devono essere valutati tenendo conto di questa peculiarità.

Con riferimento a quest'ultima osservazione va evidenziato che i timori espressi dal rappresentante dell'Associazione di categoria sono da ritenersi infondati poiché, nello studio SM13U, i predetti indicatori non sono utilizzati ai fini della valutazione della coerenza. A tale fine è stato, infatti, utilizzato il solo indicatore "Valore aggiunto per addetto" che viene calcolato sulla base del valore aggiunto derivante sia dall'attività di vendita di beni ad aggio che di quella di altri beni. La scelta di tale indicatore consente, pertanto, di valutare in maniera corretta l'effettivo peso che assume la vendita dei beni diversi da quelli ad aggio, rispetto al complesso delle attività di vendita.

In sede di riunione viene concesso l'esonero dall'obbligo dell'annotazione separata nel caso in cui i contribuenti, oltre all'attività principale di vendita di giornali, esercitino attività secondaria da cui derivino ricavi superiori al 20%.

4.2 Relazione sullo studio di settore SM42U

52.32.0 – Commercio al dettaglio di articoli medicali ed ortopedici

Per le attività sopra descritte è stato elaborato lo studio di settore SM42U.

Per lo studio in esame è stato espresso un parere sostanzialmente favorevole e, pur non essendo emerse problematiche rilevanti, è opportuno evidenziare alcune circostanze specifiche nella eventualità che l'Agenzia delle Entrate possa tenerle in adeguata considerazione nella fase di successiva applicazione dello studio. In via preliminare, tuttavia, è importante svolgere alcune valutazioni sulla prospettata richiesta circa l'inserimento di specifici costi aziendali, nonché di alcuni aspetti particolari nell'ambito del modello di studio esaminato. Le fattispecie prospettate, corredate dalle relative note di analisi, sono di seguito esaminate.

- **Ritardo nei pagamenti da parte delle ASL.**

Il ritardo nei pagamenti delle forniture autorizzate, che si aggira mediamente intorno ai 300/350 giorni, oltre a costituire un aggravio dei costi gestionali, causa *"l'impossibilità per un'azienda di determinare il prezzo finale dei prodotti acquistati direttamente dai produttori o dai rivenditori all'ingrosso"*. Ne consegue, che il costo effettivo delle forniture, cambia con il protrarsi dei tempi di pagamento, determinando una *"erosione dei ricavi derivante dall'azione degli interessi bancari sugli scoperti di conto delle singole aziende"* con la necessità di individuare, nei parametri del Cluster 1, Ortopedie specializzate nelle lavorazioni, anche *"la percentuale di spesa rappresentata dall'erosione"* dei ricavi realizzati.

In proposito è importante evidenziare che gli studi di settore non sono diretti alla determinazione di un *"risultato netto"* del periodo d'imposta preso in considerazione (l'utile d'esercizio, che in tal guisa sarebbe di determinazione catastale), ma, partendo dall'osservazione

reale del comparto settoriale, si pongono come obiettivo quello di valutare la capacità di una entità economica al conseguimento dei ricavi o compensi, tramite l'individuazione delle relazioni esistenti tra i fattori produttivi interni non avulsi dai condizionamenti dell'ambiente esterno nel quale vivono ed operano. Valutata tale componente, il risultato di periodo (che può essere benissimo di segno negativo, ovvero, una perdita) è determinato secondo le regole ordinarie, ovvero, procedendo ad accostare ai ricavi tutti i costi di cui la legislazione fiscale consente la deduzione (quindi, anche i menzionati costi gestionali), nell'ambito di una serie di regole precise (a partire da quelle dettate dall'art. 10 della legge 146/98) e prefissate modalità di intervento da parte degli uffici preposti alla ordinaria attività di controllo.

Inoltre, non deve essere trascurato che la descritta, generalizzata, condizione in cui operano le aziende individuate dal cluster 1 "*Ortopedie specializzate nelle lavorazioni*", proprio in quanto costituisce una connotazione diffusa degli operatori che ne fanno parte (si veda in proposito la descrizione del cluster), è intercettata dal modello di studio realizzato, che ha la caratteristica "genetica" di cogliere le modalità di esercizio dell'attività ed i relativi condizionamenti di mercato.

- Adeguatezza delle Aziende alle normative sulla sicurezza.

La normativa sulla sicurezza, che interessa, in varia misura, tutto il settore della piccola e media impresa italiana, determina la destinazione di "*una certa quantità di risorse economiche per mantenere le strutture operative in adeguamento alle normative vigenti sulla sicurezza del lavoro*". Il predetto elemento, che genera riflessi differenti in base al settore economico di riferimento, ed "*ha un'incidenza diversa secondo la dimensione dell'azienda, la sua collocazione sul territorio, la quantità di risorse umane occupate ed il tipo di attività realizzata*", "*non è considerato affatto dallo studio di settore in oggetto che non tiene presente neanche l'incidenza delle aziende specializzate in sicurezza del lavoro e che, sommato al costo per l'adeguamento alla normativa, rappresentano un ulteriore indice di spesa*".

Anche per tale rilievo risultano, sostanzialmente, valide le considerazioni precedentemente espresse nel punto in cui si rileva la caratteristica dello studio di settore realizzato nel cogliere le particolari modalità di esercizio dell'attività non avulse dalle influenze e dai condizionamenti dell'ambiente economico nel quale gli operatori economici si trovano ad operare. Detta caratteristica, esplica pienamente i suoi effetti in quanto ogni comparto economico (contraddistinto dal relativo codice identificativo *istat*) è oggetto di analisi particolareggiata. Inoltre, per il settore esaminato si perviene alla creazione di gruppi omogenei di operatori (c.d. "*cluster*") caratterizzati, altresì, dai segnalati aspetti di omogeneità dimensionale, risorse umane occupate, modalità di svolgimento dell'attività e influssi conseguenti alla collocazione territoriale. Nei predetti "*cluster*" la potenziale capacità di conseguimento dei ricavi (o dei compensi) è la derivante di una serie di interrelazioni, in primo luogo strutturali ed ambientali e quindi contabili. Conseguentemente, l'incidenza delle segnalate caratterizzazioni del settore economico del commercio degli articoli medicali ed ortopedici, distinte da quelle generalmente riscontrabili nella piccola e media impresa nazionale, è "naturalmente" considerata dal modello di studio in esame sotto il profilo della considerazione delle predette relazioni strutturali e della definizione delle variabili discriminanti.

Passando alla segnalazione delle circostanze da evidenziare per la fase di materiale applicazione dello studio da parte dell'Agenzia delle Entrate, citata in apertura del presente verbale, si evidenzia quanto segue:

➤ **Educazione Continua in Medicina. Formazione del personale.**

Le aziende del settore, al fine di mantenere la convenzione con il SSN e regionale, devono attivarsi affinché il personale specializzato mantenga il livello formativo richiesto dalla legge. A regime, ogni dipendente specializzato dovrà acquisire nel corso dell'anno 50 crediti formativi attraverso la partecipazione a corsi di formazione ed aggiornamento specifici della propria area professionale.

Inoltre, i cambiamenti conseguenti all'innovazione tecnologica, comportano un continuo e costante aggiornamento del personale aziendale sui prodotti che l'industria ortopedica e sanitaria inserisce quotidianamente sul mercato. Detto aggiornamento si traduce nella partecipazione del

personale a workshop, corsi di perfezionamento ecc.

Ne consegue, sia il sostenimento dei costi derivanti dalle spese per l'addestramento dei dipendenti, sia il mancato utilizzo delle risorse umane lavorative impegnate nei percorsi formativi.

In proposito, qualora le citate circostanze determinano il disallineamento del contribuente dal risultato atteso dalla procedura, può essere tenuta in adeguata considerazione la circostanza che una percentuale rilevante del totale delle giornate lavorative retribuite sia impegnata in attività formative. Resta, in ogni caso, esclusa dalla valutazione, la partecipazione delle spese sostenute dall'azienda per la predisposizione dei corsi di formazione ed aggiornamento in menzione.

➤ **Adeguamento delle aziende agli accordi regionali di recepimento del D.M. 332/99.**

In occasione della regolamentazione del settore, nell'ambito della normativa nazionale, le regioni, hanno richiesto agli operatori del settore la sottoscrizione di un accordo relativo alle "condizioni aggiuntive di fornitura dei dispositivi contenuti nel D.M. 332/99". Tale condizione costituisce un requisito pregiudiziale per la remunerazione delle forniture autorizzate nella misura del 100% delle tariffe previste nel nomenclatore nazionale. In assenza del predetto accordo, la remunerazione è effettuata nella misura dell'80%.

La contrazione dei ricavi generata dal mancato incasso della totalità del prezzo previsto (con un abbattimento del 20%), deve essere proficuamente tenuta in considerazione in costanza di valutazione del disallineamento dei ricavi dichiarati rispetto alle risultanze dello studio. Per converso, gli oneri gestionali conseguenti alla sottoscrizione del predetto accordo (sia iniziali, sia di mantenimento), pur avendo rilevanza fiscale in sede di determinazione del risultato di periodo, costituiscono una diffusa condizione delle modalità di esercizio degli operatori che sottoscrivono le condizioni aggiuntive di fornitura dei dispositivi contenuti nel D.M. 332/99. Conseguentemente, gli eventuali riflessi gestionali risultano, naturalmente, intercettati dalla procedura.

4.3 Relazione sullo studio di settore SM43U

52.46.6 Commercio al dettaglio di macchine, attrezzature e prodotti per l'agricoltura e il giardinaggio.

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: SM43U.

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

- con nota del 17 gennaio 2003, la Federazione Nazionale Commercianti Prodotti per l'Agricoltura ha fatto presente che gli associati alla Federazione effettuano prevalentemente vendite all'ingrosso, mentre dalla analisi dei gruppi omogenei risulta che la clientela di riferimento per le imprese del settore è costituita prevalentemente da privati e, in misura minore da aziende agricole.

Da ciò ne discende che la tipologia di vendita effettuata dalle imprese sarebbe assimilabile al commercio al dettaglio piuttosto che a quello all'ingrosso.

4.4 Relazione sullo studio di settore SM44U

52.48.1 - Commercio al dettaglio di macchine e attrezzature per ufficio

Per le attività sopra descritte è stato elaborato un unico studio di settore: SM44U.

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

4.5 Relazione sullo studio di settore SM45U

52.50.2 - Commercio al dettaglio di mobili usati

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore SM45U.

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

4.6 Relazione sullo studio di settore SM46U

51.47.4 – Commercio all'ingrosso di articoli per fotografia, cinematografia, ottica e di strumenti scientifici

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore SM45U.

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

4.7 Relazione sullo studio di settore SM48U

52.48.E – Commercio di animali vivi da affezione

Per l'attività sopra descritta è stato elaborato lo studio di settore SM48U.

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

.

Conclusioni

A chiusura della riunione si dà formalmente atto che la Commissione ha espresso parere sostanzialmente favorevole all'approvazione dei 20 studi di settore considerati. Per lo studio di settore SK25 l'approvazione è da considerare di tipo sperimentale.