

**DOCUMENTAZIONE
PER LA COMMISSIONE DEGLI ESPERTI
PER LA VALIDAZIONE DEGLI STUDI DI SETTORE**

ATTIVITÀ PROFESSIONALI

Verbali

Roma, 28 novembre 2013

**Verbali delle riunioni svoltesi con le Associazioni di categoria
per la presentazione e la discussione dei prototipi degli studi di settore**

VK26U

- 79.90.20 - Attività delle guide e degli accompagnatori turistici
- 93.19.92 - Attività delle guide alpine

VK27U

- 58.21.00 - Edizione di giochi per computer
- 58.29.00 - Edizione di altri software a pacchetto (esclusi giochi per computer)
- 62.01.00 - Produzione di software non connesso all'edizione
- 62.02.00 - Consulenza nel settore delle tecnologie dell'informatica
- 62.03.00 - Gestione di strutture e apparecchiature informatiche hardware - housing (esclusa la riparazione)
- 62.09.09 - Altre attività dei servizi connessi alle tecnologie dell'informatica nca
- 63.11.11 - Elaborazione elettronica di dati contabili (esclusi i Centri di assistenza fiscale - Caf)
- 63.11.19 - Altre elaborazioni elettroniche di dati
- 63.11.30 - Hosting e fornitura di servizi applicativi (ASP)
- 74.10.21 - Attività dei disegnatori grafici di pagine web

VK28U

- 90.01.01 - Attività nel campo della recitazione
- 90.02.02 - Attività nel campo della regia

WK02U

- 71.12.10 - Attività degli studi di ingegneria

WK06U

- 69.20.13 - Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi

WK17U

- 74.90.91 - Attività tecniche svolte da periti industriali

VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2013

STUDIO VK26U

(Attività delle guide turistiche, degli accompagnatori turistici e delle guide alpine)

Codici attività:

79.90.20 – Attività delle guide e degli accompagnatori turistici;

93.19.22 – Attività delle guide alpine.

1) **PREMESSA**

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio VK26U (evoluzione dello studio di settore UK26U), con nota prot. n. RU 48881 del 22 aprile 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 14 e 29 maggio 2013, sono stati esaminati esempi rilevati dalla Banca Dati degli studi di settore.

Con mail del 17 settembre 2013 è stata convocata una terza riunione presso l'Agenzia delle Entrate, che si è tenuta in data 27 settembre 2013.

Alle riunioni hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della SOSE e delle seguenti Associazioni:

- ANGT;
- CONFESERCENTI FEDERAGIT;
- CONFESERCENTI NAZIONALE.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. n. RU 107303 del 16 settembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio VK26U.

L'ANGT Associazione Nazionale Guide Turistiche, con nota del 15 novembre 2013, ha formulato le seguenti osservazioni:

- 1) la rilevazione del tempo dedicato all'esercizio dell'attività viene effettuata nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio attraverso l'indicazione delle ore, dei giorni e delle settimane. Tuttavia, *“poiché la guida turistica è un professionista e anche nel caso faccia parte di una cooperativa di servizi e simili, di norma, viene compensato “a servizio”, ossia in base al numero delle ore previste per la tipologia di esso, non esiste un parametro per la stima base delle ore lavorate in una giornata, quale le 8 ore del lavoro dipendente”*;
- 2) *“la struttura del compenso è più o meno simile ovunque, ma con una serie di variabili presenti da provincia a provincia e da regione a regione, riguardanti”* specifici fattori.

“Un coefficiente moltiplicativo per giornata lavorativa, cui vengano sommati ulteriori euro per le città di Firenze, Roma e Venezia, se viene applicato indiscriminatamente al valore del compenso medio di ogni giornata lavorativa ottenuto suddividendo i compensi dichiarati per il numero delle giornate indicate, può essere un coefficiente eccessivamente alto. Se vengono semplicemente utilizzati contenuti aumenti per Firenze, Roma e Venezia, applicandoli alla media fra compensi base previsti sia per la mezza giornata che per la giornata intera per dette località, l'ipotesi si potrebbe avvicinare a una situazione realistica, tenendo conto che possono esistere delle maggiorazioni per il festivo, il notturno o per la seconda lingua parlata nel corso di un servizio, che non sempre e non ovunque esistono o vengono applicate;”

- 3) *“il sistema oggi adottato di basarsi su una valutazione integrata di giorni, ore e settimane lavorate è estremamente complesso e può essere soggetto a interpretazioni differenti di questo tipo di richieste. Si dovrebbero invece cambiare queste voci in un prossimo Studio di Settore, avvicinandolo a quanto previsto per altri professionisti. Per le guide turistiche, ci sembra più realistico, chiedere il numero dei servizi così come calcolati su base oraria nella prassi e come descritti in eventuali disposizioni riguardanti i compensi base, le eccedenze e le maggiorazioni.”*

Esempio:

€.....per servizio di mezza giornata, fino a ore 3 (o di meno o di più a seconda delle località);

€.....per servizio di giornata intera equivalente a due mezze giornate o a un numero di ore prestabilito nelle varie località;

€.....per ogni ora eccedente quelle previste nel servizio per mezza giornata o per la giornata intera;

Se si vuole mantenere l'indicazione delle ore settimanali (0D36) e delle settimane (0D37) è evidente che per le guide turistiche non si tratta di settimane intere di lavoro, ma a volte settimane in cui viene effettuato un solo servizio. La dicitura utilizzata nelle istruzioni andrebbe integrata con la seguente aggiunta:

(0D36): "o il numero della media delle ore settimanali dedicate all'attività"

(0D37): "o il numero delle settimane in cui viene effettuato almeno un servizio retribuito".

Se non è possibile modificare ora il modello deve essere inserita una serie di precisazioni nelle istruzioni allegate al modello che sarà utilizzato per il 2013, precisando che le ore indicate negli Studi di settore devono essere soltanto quelle compensate ossia quelle della durata del servizio effettuato in presenza dei clienti";

- 4) "in ultimo riteniamo che al giorno d'oggi sia importante tenere conto della stagionalità dei flussi turistici a seconda delle località e soprattutto del problema dell'incidenza enorme che hanno su di essi eventi di tipo politico e naturale che accadono in altri Stati e continenti".

Inoltre, l'Organizzazione fa presente di aver già sollevato presso le sedi competenti il fenomeno della presenza delle guide turistiche provenienti da Stati membri dell'Unione Europea che sottraggono lavoro alle guide italiane esercitando, di fatto, in modo abituale e non occasionale, la professione.

Viene sottolineata, infine, la negatività dell'adozione di "un codice attività unico per guide turistiche ed accompagnatori turistici" in quanto "accomuna due attività dalla tipologia completamente differente, culturale la prima, tecnica la seconda".

Con nota del 15 novembre 2013, prot. n. 58.11/2013 MCR/MM, la FEDRAGIT Confesercenti ha segnalato quanto segue:

- I.** "auspichiamo che l'attività delle guide e degli accompagnatori turistici non sia raggruppata in un codice unico, ma sia separata in due codici diversi";
- II.** "La criticità maggiore che riscontriamo risiede nella quantità di tempo dedicato all'attività.

Questa viene richiesta al rigo D05 (D06 e D07) e poi di nuovo ai rigi D36 e D37.

Sarebbe opportuno chiederla una sola volta.

Per le guide e per gli accompagnatori turistici non è chiaro cosa occorre rispondere ai rigi D05, D36 e D37:

D05 (D06 e D07) Numero giorni

D36 Ore settimanali dedicate all'attività

D37 Settimane di lavoro nell'anno.

Il lavoro di guida turistica è saltuario, precario e stagionale: in una settimana può lavorare 40 ore, in un'altra settimana si può non lavorare affatto, un giorno può lavorare due ore oppure otto ore. Una guida turistica è pagata essenzialmente in base alle ore lavorate.

L'accompagnatore turistico fa dei servizi di mezza giornata, ma se accompagna un gruppo in un viaggio, è pagato in base ai giorni lavorati, in base ad una "diaria" (la giornata può superare le 8 ore).

Rispetto ai righe D05 (D06 e D07), D36 e D37, attualmente guide e accompagnatori scrivono dati non omogenei rispetto a ciò che si intende per giorno o per settimana, anche perché le istruzioni non aiutano a chiarire cosa si intende per giorno dedicato all'attività.

Per ottenere misure omogenee, la proposta è di richiedere al contribuente il "numero di giorni in cui si è lavorato nell'anno" ed il "numero di ore lavorate in un anno", chiarendo meglio nelle istruzioni cosa si intende per giorno di lavoro, ad esempio si considera quella giornata in cui si sia realizzato un compenso/ricavo relativo almeno ad un'ora di prestazione”;

III. *“rispetto al rigo D39: bisognerebbe distinguere chi ha uno "studio proprio" da chi ha un "uso promiscuo dell'abitazione". Si tratta di situazioni economiche ben diverse”;*

IV. *“visti i righe dal D21 al D28 (Tipologia della clientela), considerata la non rilevanza ai fini dell'analisi discriminante e risultando in alcune definizioni anche fuorvianti, ne chiediamo la modifica nella prossima evoluzione dello studio”.*

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si premette che si ritiene che gli esempi analizzati in sede di riunione abbiano permesso di verificare la sostanziale idoneità dello studio di settore VK26U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti e le imprese del settore.

Tanto premesso, in relazione a quanto evidenziato nei punti sopra elencati da parte dell'ANGT, si formulano di seguito alcune considerazioni.

In merito a quanto rappresentato ai punti 1 e 3 del paragrafo che precede, ci si riserva di valutare, in occasione della prossima evoluzione dello studio, anche a seguito di confronto con le Organizzazioni interessate, l'opportunità di adottare una modalità diversa di rilevazione del tempo dedicato all'esercizio dell'attività.

Inoltre, in sede di redazione delle istruzioni per la compilazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio, si valuterà l'opportunità di fornire indicazioni più dettagliate finalizzate a favorire una sempre più corretta ed agevole compilazione del modello stesso.

Con riferimento a quanto esposto al punto 2, si fa presente che una delle novità introdotte dall'evoluzione dello studio in oggetto è la presenza, in alcuni *cluster*, ai fini della stima dei compensi/ricavi, di differenziali relativi all'attività svolta nelle province di Firenze, Roma e Venezia, i quali intervengono modulando i giorni di attività svolta negli ambiti territoriali suddetti.

Tali differenziali, così come tutte le altre componenti delle specifiche funzioni di compenso o ricavo, sono stimati con la Regressione Lineare Multipla.

I coefficienti relativi alla modulazione dei giorni dedicati all'attività, nelle province e nei *cluster* in cui sono risultati significativi, sono, quindi, il risultato di un complesso processo di stima nel quale sono intervenute tutte le variabili rivelatesi significative.

In relazione a quanto esposto al punto 4, si fa presente che l'intrinseca stagionalità delle attività considerate e la conseguente discontinuità temporale dei compensi/ricavi che ne derivano sono adeguatamente colte dal modello di stima utilizzato che si fonda non solo sui costi che il contribuente dichiara di aver sostenuto per l'esercizio della propria attività, ma anche sul tempo che dichiara di aver dedicato allo svolgimento della medesima attività.

Nel valorizzare i giorni effettivi di lavoro ai fini della definizione della congruità, della coerenza e della normalità, lo studio apprezza la flessibilità e la variabilità delle diverse attività considerate, al punto che un'eventuale riduzione dei giorni lavorati ha impatto sulla stima dei compensi/ricavi poiché la variabile "*Numero giorni*" concorre alla valorizzazione dei compensi/ricavi stimati dallo studio.

Per quanto attiene alle osservazioni formulate dalla FEDERAGIT, si rappresenta quanto segue.

In merito all'osservazione formulata al punto I, si fa presente che lo sdoppiamento del codice ATECO 79.90.20 in due distinti codici attività che contemplino, separatamente, l'attività delle guide turistiche e quella degli accompagnatori turistici, è una questione di carattere generale, non specificamente afferente l'evoluzione dello studio di settore VK26U, che non può trovare risposta in questa sede.

Si precisa, tuttavia, che la classificazione dei contribuenti in differenti gruppi omogenei è avvenuta sulla base della "*tipologia di attività*": pertanto lo studio di settore VK26U, rappresentando distintamente, a prescindere dal codice attività, nel cluster 1 le guide alpine, nel cluster 2 gli accompagnatori turistici e nel cluster 3 le guide turistiche, è da ritenersi adeguato a cogliere le peculiarità di ciascuna attività.

Per le osservazioni formulate al punto II si rinvia alla risposta fornita alle considerazioni espresse dall'ANGT nei punti 1 e 3 del precedente paragrafo.

In esito a quanto rappresentato al punto III, si fa presente che i contribuenti che dispongono di uno studio per l'esercizio della professione rispetto a quanti, invece, utilizzano promiscuamente la propria abitazione, possono essere già

individuati attraverso l'incrocio delle informazioni richieste nella sezione "*Modalità organizzativa*" del quadro D e di quelle richieste nel quadro B del modello.

Per quanto concerne, infine, le osservazioni formulate al punto IV, ci si riserva di valutare, anche a seguito del consueto confronto con le Organizzazioni interessate, in occasione della prossima evoluzione dello studio, l'opportunità di effettuare l'intervento richiesto.

4) CONSIDERAZIONI FINALI

Le attività effettuate si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio VK26U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti e le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, "*...al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*".

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

**VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI
PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL
PERIODO D'IMPOSTA 2013**

STUDIO VK27U

(Attività professionali relative all'informatica)

Codici attività:

58.21.00 - Edizione di giochi per computer;

58.29.00 - Edizione di altri software a pacchetto (esclusi giochi per computer);

62.01.00 - Produzione di software non connesso all'edizione;

62.02.00 - Consulenza nel settore delle tecnologie dell'informatica;

62.03.00 - Gestione di strutture e apparecchiature informatiche hardware - housing (esclusa la riparazione);

62.09.09 - Altre attività dei servizi connessi alle tecnologie dell'informatica;

63.11.11 - Elaborazione elettronica di dati contabili (esclusi i Centri di assistenza fiscale - Caf);

63.11.19 - Altre elaborazioni elettroniche di dati;

63.11.30 - Hosting e fornitura di servizi applicativi (ASP);

74.10.21 - Attività dei disegnatori grafici di pagine web.

1) *PREMESSA*

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio VK27U (evoluzione dello studio di settore UK27U), con nota prot. n. RU 109374 del 20 settembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell’Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 7 e 21 ottobre 2013, sono stati esaminati sia esempi rilevati dalla Banca Dati degli studi di settore sia esempi forniti dalle Organizzazioni interessate.

Alle riunioni hanno partecipato i rappresentanti dell’Agenzia delle Entrate, della SOSE e delle seguenti Associazioni:

- CONFCOMMERCIO;
- CONFPROFESSIONI;
- CONFCOMMERCIO - ASSINTEL.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. n. RU 129891 del 7 novembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio VK27U.

Non sono pervenute osservazioni da parte delle Associazioni di categoria interessate.

3) VALUTAZIONI DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE

Gli esempi trasmessi dalle Organizzazioni di categoria e quelli estratti dalla Banca Dati degli studi di settore hanno permesso di verificare la sostanziale idoneità dello studio di settore VK27U a rappresentare le effettive modalità operative e l’ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In merito si fa presente che non sono emerse criticità.

4) CONSIDERAZIONI FINALI

L’illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio VK27U a rappresentare le effettive modalità operative e l’ambiente economico nel quale operano i professionisti del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello

studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “...*al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

**VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI
PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL
PERIODO D'IMPOSTA 2013**

STUDIO VK28U

(Attività nel campo della recitazione e della regia)

Codici attività:

90.01.01 – Attività nel campo della recitazione;

90.02.02 – Attività nel campo della regia.

1) PREMESSA

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio VK28U (evoluzione dello studio di settore UK28U), con nota prot. RU n. 114126 del 2 ottobre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni per i giorni 23 ottobre e 5 novembre 2013.

Nel corso della seconda riunione sono stati esaminati esempi rilevati dalla banca dati studi di settore.

Alla riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della SOSE e delle seguenti Associazioni:

- CGIL;
- CISL;
- UIL;
- AIDAC.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. n. RU 129056 del 6 novembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio VK28U.

L'ANART Associazione Nazionale Autori Radiotelevisivi e Teatrali, con nota del 21 novembre 2013, *“in considerazione delle affinità tra la categoria rappresentata dall'Associazione”* e quelle interessate dallo studio di settore in argomento, ha formulato le seguenti osservazioni:

1. *“le attività professionali in oggetto, specie se esercitate in forma di lavoro autonomo, mal si prestano ad elaborazioni e determinazioni induttive di parametri quali la c.d. “Coerenza” e/o “Congruietà” dei ricavi”*. Poiché i compensi dei *“professionisti dello spettacolo risultano fortemente condizionati da fattori quali ad esempio il livello di notorietà/popolarità raggiunto in ambito territoriale”* che risultano difficilmente quantificabili, gli *“indicatori di normalità economica e coerenza, quando condizionati dai parametri quali “rendimento giornaliero” e “resa giornaliera”* potrebbero non essere idonei a cogliere la realtà professionale di riferimento dello studio;
2. *“per loro stessa natura, le attività di attore, autore o regista non possono essere caratterizzate dall'elemento della continuità temporale intesa come costante propensione alla produzione di reddito”*, ma queste caratteristiche *“non sembrano essere dovutamente considerate ai fini della determinazione presuntiva dei redditi derivanti da tali attività professionali”*.

L'Associazione si è resa disponibile a fornire ulteriori chiarimenti o approfondimenti utili *“anche al fine di una individuazione autonoma” della nostra categoria professionale o la migrazione al codice 90.03.09 “Altre creazioni artistiche e letterarie” che già prevede al suo interno l'attività di tipo autoriale”*.

Con nota congiunta del 18 novembre 2013, la FISTeL CISL, SAI SLC CGIL e AIDAC, hanno fatto pervenire *“FORMALE DINIEGO A TALE EVOLUZIONE (studio precedente SK28U) NON ACCETTANDO ALCUNCHE' DEL NUOVO STUDIO”*.

Il parere è stato accompagnato dalle seguenti motivazioni:

A. *“il Contratto Nazionale di Lavoro per lo Spettacolo dal Vivo, fissa in € 50,00 la retribuzione giornaliera minima degli attori, mentre ai fini della congruità l'importo è pari ad € 131,00”*;

B. per i *“redditi medio piccoli”* la stima dello studio evoluto registra uno *“scostamento abnorme”*. La banca dati utilizzata per l'evoluzione infatti, facendo riferimento al periodo d'imposta 2011 nel quale era possibile optare per il regime fiscale dei *“contribuenti minimi”*, non coincide con la platea dei soggetti ai quali invece deve essere applicato lo studio;

C. chi opera nel campo dello spettacolo può esercitare la propria attività *“sia come lavoratore autonomo”* sia *“come lavoratore subordinato, avendo a carico le spese*

di gestione di tali redditi” e può altresì percepire redditi derivanti dalla “cessione di opera d’ingegno”. Come si evince quindi tali redditi vengono scorporati dal quadro RE dell’unico ma i relativi costi rimangono nell’attività. La stima che lo studio fa dei compensi o dei redditi del soggetto deve dunque essere “complessiva” ed avere ad oggetto tutte le tipologie di reddito indicate;

D. *l’attore può svolgere diverse attività: ad esempio quella di doppiatore, attore di fiction, film o teatro, tutte ricomprese nel medesimo studio. “La metodologia dello studio è quella di identificare il reddito indicatore (o doppiatore, o attore di teatro ecc) di solito il più alto, “appiattendo” quindi la tipologia di ricavo, portando quindi nel calcolo complessivo ad una incongruità costi ricavi quando questi sono misti dando quindi un’assoluta inattendibilità allo stesso”;*

E. *“la nuova analisi della coerenza e della normalità ha travisato completamente tutto ciò che di buono avevamo fatto dagli albori ad oggi e che dava una parvenza di realtà ed efficacia allo studio “come indicatore”.*

Il “margine del professionista”, che considera l’attore alla stregua di un avvocato, un commercialista, un dottore, ecc.ecc., ovvero , che non tiene conto che l’attore può lavorare solamente se viene chiamato dal committente (resa giornaliera). Non può lavorare quando vuole e la stessa professionalità acquisita nel tempo non determina maggiori possibilità di lavoro o maggior peso contrattuale, (pensate alle donne che superato i 35/ 40 vengono considerate “ vecchie “ per questo mestiere). Anche in termini di durata della prestazione si ritorna alla absurdità del reddito rispetto ai 365 giorni lavorativi, un dato che neanche l’ENPALS contempla: infatti viene inteso 1 anno di lavoro quello pari a 120 giornate”;

F. *a proposito degli accertamenti da studi di settore gli “uffici periferici” dell’Agenzia dovrebbero essere edotti del contenuto della “relazione tematica n. 94 del 09/07/2009” della Corte Suprema di Cassazione secondo “la quale “la semplice “non congruità” dei compensi o dei ricavi dichiarati dal contribuente non corrisponde automaticamente ad evasione; tutt’al più, questa circostanza può essere assunta dall’Ufficio fiscale come semplice elemento da valere come presunzione semplice la quale, solo unitamente ad altre presunzioni di fonte diversa, può attribuire valore probatorio alle risultanze alle quali perviene l’amministrazione finanziaria. Ne consegue che gli Uffici accertatori, nel rettificare il reddito sul presupposto del riscontrato scostamento, devono indicare in base a quali ulteriori elementi procedere alla rettifica induttiva, spiegando con adeguata motivazione nell’atto (e non nel corso del giudizio) per non pregiudicare l’effettività del contraddittorio, su quali acquisiti ulteriori elementi presuntivi si fondi l’accertamento, in difetto dei quali lo stesso deve essere ritenuto illegittimo.*

E’ quindi necessario che l’Amministrazione finanziaria abbia posto in essere tutto quanto necessario alla disamina ed alla contestazione dei redditi così come dichiarati, e che l’Ufficio espliciti, in sede di accertamento gli elementi, i motivi, anche presuntivi ma concordanti e precisi, per cui il reddito viene rettificato e le modalità e le ragioni di come l’Ufficio è pervenuto alla quantificazione; e ciò nel rispetto della esigenza di motivazione e di chiarezza di cui all’art. 7, com. 2, della legge 212/2000 sullo statuto del contribuente.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi i valori scaturenti dall'applicazione e degli studi di settore non possono in nessun caso giustificare presunzioni qualificabili come gravi e precise, ma indicano solo in via ipotetica la redditività dell'attività sottoposta a controllo; cosicché, laddove non confortati da altre risultanze, i detti valori si rilevano assolutamente inadeguati ad integrare i presupposti di cui all'art. 39 lett. d) del D.P.R. 600/73. (cfr. Corte di Cassazione, sentenza n. 18020 del 06/08/2009)

Sul punto, concludendo, gli accertamenti da studi di settore e da parametri non si possono basare solo sugli scostamenti riscontrati con tali strumenti; in proposito appare decisivo il principio espresso dalla Corte di Cassazione, SS.UU. sentenze 18/12/2009 n. 26635 e segg.”.

Le corrette disposizioni impartite dall'Amministrazione ai propri Uffici con Circolare n. 19/E del 14.04.2010, asseriscono le Associazioni sopra indicate, non vengono talora recepite;

G. “Infine per ribadire un concetto che è stato il fulcro dei precedenti studi sul settore artistico (che erano sicuramente di gran lunga più corretti e veritieri...) che le esigenze particolari che esistono nel campo del lavoro artistico, quali la necessità di andare incontro al gusto del pubblico, di variare i programmi ed altre esigenze proprie degli spettacoli, impongono spesso di mutare personale; il concetto della continuità va quindi guardato sotto questa visuale e l'occasionalità e la transitorietà del vincolo non escludono il rapporto di lavoro subordinato. Ma anche il requisito della subordinazione deve essere inteso in un senso che sia in relazione con la natura del lavoro artistico: non quindi nel senso di uno status subiectionis nei confronti dell'imprenditore, ma di ottemperanza ai criteri direttivi e alle esigenze organizzative dell'impresa e di attuazione alle prescrizioni risultanti dagli accordi.

Pertanto il rapporto di lavoro può sussistere nel campo artistico ancorché lo svolgimento dell'attività artistica sia lasciata in gran parte all'iniziativa degli stessi lavoratori e la prestazione artistica sia di grado elevato (Cassazione 31 maggio 1968, Cortesi, “Mass.Cass.Pen. 1968, 1018”).

Il contratto di scrittura artistica, in considerazione del fatto che l'attività dell'interprete è vincolata al copione e guidata dal regista, nonché organizzata, in termini di luoghi e orari di lavoro dalla produzione, “realizza una locatio operarum e non una locatio operis.

Nel merito la Corte di Cassazione ha sempre ritenuto che l'attore è un lavoratore subordinato.

A sostegno di quanto affermato si citano:

- *Corte Cassazione 4 giugno 1958 n.1873;*
- *Corte Suprema di Cassazione sentenza n.3595 dell'8 ottobre 1980;*
- *Corte di Cassazione 26 luglio 1960 n.2143;*
- *Corte di Cassazione nella sentenza n. 5050 del 22 luglio 1983;*

- *Corte Suprema di Cassazione Sez.III penale sentenza del 11 maggio 1956, n.2682;*
- *Tribunale di Roma sentenza del 16 marzo 1963”.*

Viene infine richiesto *“un incontro chiarificatore per poter esporre e specificare meglio il nostro diniego più assoluto e categorico a questa nuova evoluzione degli studi di settore”.*

Con nota del 19 novembre 2013 le Segreterie Nazionali della CGIL SLC, FISTel – CISL ed UILCOM hanno formulato osservazioni sostanzialmente analoghe a quelle sopra riportate ed hanno richiesto *“un incontro urgente per specificare le nostre contrarietà rispetto alle disposizioni sul settore VK28U”.*

Le Organizzazioni in precedenza richiamate hanno altresì evidenziato che *“in un settore, debole dal punto di vista delle tutele contrattuali, per il quale le scriventi Organizzazioni Sindacali hanno concordato con le controparti datoriali la necessità di aprire tavoli di rinnovo (CCNL Prosa e Doppiaggio) ed anche di arrivare alla stesura di un contratto assolutamente nuovo come quello dell’audiovisivo, i riferimenti definiti dagli studi di settore appaiono incongruenti”.*

3) VALUTAZIONI DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE

Al fine di verificare la sostanziale idoneità dello studio di settore VK28U a rappresentare le effettive modalità operative e l’ambiente economico nel quale gli operatori del settore svolgono la loro attività, sono stati analizzati esempi tratti dalla Banca Dati degli studi di settore.

Tanto premesso, in relazione a quanto evidenziato nei punti sopra elencati da parte dell’ANART, si formulano di seguito alcune considerazioni.

Con riferimento al punto 1 si fa osservare che le peculiari caratteristiche dell’attività dei professionisti dello spettacolo sono state attentamente valutate e puntualmente considerate in sede di evoluzione dello studio in argomento oltreché in occasione della sua costruzione e delle sue precedenti evoluzioni.

Ad esempio, il livello di notorietà/popolarità raggiunto dal singolo attore, che è un elemento in grado di condizionare sensibilmente l’ammontare dei compensi/ricavi percepiti, viene adeguatamente apprezzato dallo studio che raggruppa i professionisti in relazione all’importanza del ruolo ricoperto ed al mezzo di comunicazione utilizzato (cinema, televisione, teatro). Appare peraltro opportuno per completezza sottolineare come il dettaglio dell’analisi condotta con l’attuale evoluzione dello studio si sia spinto fino all’individuazione di un cluster di *“Figuranti o comparse teatrali”* ed alla costruzione della relativa funzione di regressione.

Riguardo al punto 2 si fa invece osservare che l’intrinseca saltuarietà delle attività considerate e la conseguente discontinuità temporale dei compensi/ricavi che ne derivano sono adeguatamente colte dal modello di stima utilizzato che si fonda non solo sui costi che il contribuente dichiara di aver sostenuto per l’esercizio

della propria attività, ma anche sul tempo che dichiara di aver dedicato allo svolgimento della medesima.

Nel valorizzare i giorni dedicati all'attività ai fini della definizione della congruità e della coerenza, l'analisi ha consentito di apprezzare la flessibilità e la variabilità delle diverse attività considerate.

Inoltre, con riferimento alla collaborazione offerta dall'ANART al fine di procedere ad approfondimenti utili a valutare una eventuale autonoma individuazione della categoria professionale rappresentata o per la sua *“migrazione al codice 90.03.09 “Altre creazioni artistiche e letterarie” che già prevede al suo interno l'attività di tipo autoriale”*, si rappresenta quanto segue.

Il codice ATECO 90.03.09 contempla espressamente *“l'attività di scrittori individuali, che trattano qualsiasi argomento, inclusi gli scrittori di romanzi, di saggi, eccetera”*. L'attività degli autori radiotelevisivi e teatrali rappresentati dall'ANART potrebbe, ragionevolmente, essere ricondotta al citato codice senza necessità, quindi, di alcuna ulteriore autonoma individuazione.

Attualmente il codice attività 90.03.09 è il risultato della riclassificazione delle attività economiche dovuta alla riforma ATECO del 2007 e si raccorda con i vecchi codici 92.31.A, 92.31.F, e 92.31.G. Per i soggetti che si identificano con tale codice, sono applicabili i Parametri approvati con Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 29 gennaio 1996 *“Elaborazione dei parametri per la determinazione dei ricavi, compensi e volume d'affari sulla base delle caratteristiche e delle condizioni di esercizio sull'attività svolta”*.

Ci si riserva, infine, anche a seguito del consueto confronto con le Organizzazioni di categoria, di verificare la fattibilità, nel prossimo futuro (in particolare in fase di evoluzione dello studio VK28U), di migrare parte delle attività contraddistinte dal codice attività 90.03.09 dai parametri agli studi di settore.

Per quanto attiene alle osservazioni formulate da CGIL SLC, FISTel – CISL, AIDAC ed UILCOM UIL, si rappresenta quanto segue.

In merito al punto A si fa presente che la funzione di compenso/ricavo coglie la relazione fra compensi/ricavi e dati contabili e strutturali dichiarati da tutti i soggetti utilizzati ai fini della stima: ne deriva che la stima operata dallo studio non può appiattirsi su valori minimi osservati. Si rinvia inoltre a quanto rappresentato nelle considerazioni formulate in risposta alle osservazioni dell'ANART.

In esito a quanto segnalato al punto B delle osservazioni, nel richiamare quanto evidenziato nel successivo paragrafo 4, si fa presente che l'introduzione di correttivi basati su dati dichiarativi relativi al 2013, sostanzialmente volti a rendere lo studio il più possibile sensibile e fedele al veloce mutamento delle condizioni economiche, dovrebbe sopperire al fatto che la base dati utilizzata per la costruzione del medesimo, non includerebbe i soggetti che potrebbero essere attualmente soggetti agli studi ma, essendosi avvalsi per il periodo d'imposta 2011 del regime dei contribuenti minimi di cui all'articolo 1, commi da 96 a 117 della Legge 24/12/2007, n. 244, erano, all'epoca, esclusi dall'applicazione degli stessi.

In relazione a quanto rappresentato al punto C, nel ricordare che ordinariamente i dati previsti dagli studi di settore devono essere indicati, tranne specifiche eccezioni, tenendo conto delle disposizioni del TUIR, si precisa che nello studio non vengono utilizzati per la stima dei compensi/ricavi costi che non siano afferenti alla loro produzione.

Infatti, nell'ipotesi in cui un contribuente percepisca, per la propria attività di attore, redditi di lavoro autonomo e, per la cessione di opere delle quali è autore, redditi a questi ultimi assimilati, da indicare, rispettivamente, nei quadri RE ed RL del modello UNICO, i costi relativi ai secondi non *“rimangono nell'attività”*, secondo quanto affermato dall'Organizzazione, in quanto, essendo afferenti a redditi derivanti dallo sfruttamento del diritto di autore, dovrebbero essere determinati forfettariamente, e, conseguentemente, non dovrebbero partecipare alla stima dei compensi ai fini degli studi di settore.

Inoltre, laddove lo stesso soggetto percepisse, oltre ai predetti, anche redditi di lavoro dipendente, i costi per la produzione del medesimo rimarrebbero assorbiti dalle relative detrazioni d'imposta e non dovrebbero concorrere alla determinazione o alla stima del reddito di lavoro autonomo.

Sulla questione evidenziata al punto D si fa osservare che lo studio, in presenza di un soggetto che svolga molteplici tipologie di attività rientranti nell'ambito del medesimo codice ATECO, consente di stimare i compensi/ricavi del contribuente tenendo in adeguato conto le diverse attività esercitate. Uno stesso contribuente può infatti essere assegnato, in ragione delle caratteristiche peculiari della propria attività e con percentuali di appartenenza diverse, a più di un *cluster*.

Inoltre, si evidenzia che l'analisi discriminante ha consentito di individuare un gruppo omogeneo, il cluster 13, che raggruppa *“contribuenti che in prevalenza svolgono attività diversificate nel campo della recitazione e della regia per i quali non si evidenzia una concentrazione significativa di compensi/ricavi su nessuna particolare tipologia di attività”*. La particolarità e la complessità delle attività svolte dai soggetti interessati dallo studio, appaiono dunque, adeguatamente colte e rappresentate.

Con riferimento al punto E, si rappresenta che le soglie relative agli indicatori di coerenza e di normalità economica (da evidenziare che il *Rendimento giornaliero* non è più presente tra il *set* di indicatori dell'attuale versione dello studio) sono state individuate in modo tale da tener conto delle caratteristiche dell'attività in esame e articolate per ogni specifico *cluster*, in modo da differenziare, ad esempio nell'ambito della figura professionale di attore, l'importanza del ruolo ricoperto e del mezzo di comunicazione (cinema, televisione, teatro). Inoltre, si precisa che un elemento preso in considerazione sia nella definizione dell'indicatore di coerenza *“Resa giornaliera”* che della congruità, è dato dai giorni effettivi di lavoro che hanno dato origine a compensi/ricavi, indicati nella sezione *“Modalità di svolgimento dell'attività”*. Pertanto lo studio, valorizzando questa informazione, è in grado di apprezzare la variabilità e la flessibilità dell'attività.

Infine si fa presente che gli indicatori di coerenza presenti nello studio non considerano l'artista alla stessa stregua dell'avvocato o di altri liberi professionisti. I

valori soglia individuati per ciascun *cluster* sono diversi rispetto a quelli definiti per le altre attività professionali, e rispecchiano il mondo degli attori e dei registi.

Inoltre lo studio di settore VK28U utilizza come parametro di riferimento per la quantificazione delle giornate l'informazione relativa al "*Numero giorni effettivi*" dichiarata dal contribuente nel quadro D del modello. A tale proposito si precisa che nelle istruzioni del modello relative a tale informazione è specificato espressamente che per ciascuna tipologia di attività individuata si tratta del "*Numero complessivo delle giornate lavorative con riferimento al periodo d'imposta (e non quelle risultanti dal libretto rilasciato dall'ENPALS agli operatori del settore)*".

In riferimento alle diverse questioni e criticità segnalate ai punti F e G, si richiama in questa sede la diversa prassi diramata dall'Agenzia sull'argomento, ed in particolare la citata circolare n. 19/E del 2010.

Si rappresenta, infine, che, in esito alla richiesta dalle Organizzazioni sopra indicate di tenere un incontro sul tema, è stata convocata una ulteriore riunione che si è tenuta il giorno 25 novembre 2013.

In tale sede è emerso che le criticità evidenziate riguarderebbero principalmente l'applicazione dell'indicatore di coerenza "*Rendimento lordo per addetto*" ai soggetti con un fatturato estremamente basso (circa 6/8 mila euro di compensi annui), in parte soggetti al regime dei contribuenti minimi nel periodo di imposta 2011. Al riguardo, nel premettere che tali soggetti potrebbero rientrare nella "*categoria*" dei soggetti considerati "*marginali*", si anticipa che ci si riserva di richiamare, sul punto, l'attenzione degli Uffici con la prossima circolare annuale sugli studi di settore.

Inoltre, è stata evidenziata la presenza, significativa negli ultimi anni, di casi di fatturazione delle prestazioni rese da parte degli esercenti l'attività di attore senza che vi sia stato il relativo pagamento nell'anno. In merito ci si riserva di verificare la questione prospettata, anche analizzando la base dati 2012, al fine di valutare l'opportunità di prevedere specifici interventi correttivi o di fornire indicazioni nei documenti di prassi.

4) CONSIDERAZIONI FINALI

Le attività effettuate si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio VK28U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti e le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del

Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, *“...al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali”*.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2013

STUDIO WK02U

(Attività degli studi di ingegneria)

Codice attività:

71.12.10 – Attività degli studi di ingegneria.

1) PREMESSA

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio WK02U (evoluzione dello studio di settore VK02U), con nota prot. n. RU 50073 del 24 aprile 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni; successivamente, con nota prot. n. RU 128461 del 5 novembre 2013, è stata convocata una terza riunione.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 14, 28 maggio e 13 novembre 2013, sono stati esaminati sia esempi rilevati dalla Banca Dati degli studi di settore sia esempi forniti dalle Organizzazioni interessate.

Alle riunioni hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della SOSE e delle seguenti Associazioni:

- CONSIGLIO NAZIONALE GEOMETRI;

- CONSIGLIO NAZIONALE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI;
- CONSIGLIO NAZIONALE INGEGNERI;
- CONSIGLIO NAZIONALE ARCHITETTI.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. n. RU 133229 del 13 novembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WK02U.

Non sono pervenute osservazioni da parte delle Associazioni di categoria interessate.

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Gli esempi trasmessi dalle Organizzazioni di categoria e quelli estratti dalla Banca Dati degli studi di settore hanno permesso di verificare la sostanziale idoneità dello studio di settore WK02U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In merito si fa presente che non sono emerse criticità.

4) CONSIDERAZIONI FINALI

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WK02U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “...*al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2013

STUDIO WK06U

(Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi)

Codici attività:

69.20.13 – Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi.

1) *PREMESSA*

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio WK06U (evoluzione dello studio di settore VK06U), con nota prot. n. RU 87961 del 18 luglio 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni. Successivamente, con nota prot. n. RU 93430 del 31 luglio 2013, tali riunioni sono state rinviate. Inoltre, con nota prot. n. RU 128021 del 4 novembre 2013, è stata convocata una terza riunione.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 24 settembre, 16 ottobre e 13 novembre 2013, sono stati esaminati sia esempi rilevati dalla Banca Dati degli studi di settore sia esempi forniti dalle Organizzazioni interessate.

Alle riunioni hanno partecipato i rappresentanti dell’Agenzia delle Entrate, della SOSE e delle seguenti Associazioni:

- ANCIT;
- ANCOT;
- CONSIGLIO NAZIONALE CONSULENTI del LAVORO;
- ASSOCIAZIONE NAZIONALE TRIBUTARISTI LAPET;
- CONSIGLIO NAZIONALE DEI GEOMETRI;
- CONSIGLIO NAZIONALE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. n. RU 133367 del 13 novembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WK06U.

Non sono pervenute osservazioni da parte delle Associazioni di categoria interessate.

3) VALUTAZIONI DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE

Gli esempi trasmessi dalle Organizzazioni di categoria e quelli estratti dalla Banca Dati degli studi di settore hanno permesso di verificare la sostanziale idoneità dello studio di settore WK06U a rappresentare le effettive modalità operative e l’ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In merito si fa presente che non sono emerse criticità.

4) CONSIDERAZIONI FINALI

L’illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WK06U a rappresentare le effettive modalità operative e l’ambiente economico nel quale operano i professionisti del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli

Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “...*al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2013

STUDIO WK17U (Periti industriali)

Codice attività

74.90.91 – Attività tecniche svolte da periti industriali.

1) PREMESSA

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio WK17U (evoluzione dello studio di settore VK17U), con nota prot. n. RU 49054 del 22 aprile 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni; successivamente con nota prot. n. RU 128468 del 5 novembre 2013, è stata convocata una terza riunione.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 7, 21 maggio e 13 novembre 2013, sono stati esaminati esempi rilevati dalla Banca Dati degli studi di settore.

Alle riunioni hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della SOSE e del CONSIGLIO NAZIONALE GEOMETRI.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. n. RU 133371 del 13 novembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WK17U.

Non sono pervenute osservazioni da parte delle Associazioni di categoria interessate.

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Gli esempi estratti dalla Banca Dati degli studi di settore hanno permesso di verificare la sostanziale idoneità dello studio di settore WK17U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In merito si fa presente che non sono emerse criticità.

4) CONSIDERAZIONI FINALI

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WK17U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “...*al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

**DOCUMENTAZIONE
PER LA COMMISSIONE DEGLI ESPERTI
PER LA VALIDAZIONE DEGLI STUDI DI SETTORE**

ATTIVITÀ PROFESSIONALI

Pareri

Roma, 28 novembre 2013



Roma 15.11.2013

Agenzia delle Entrate
Direzione Centrale Accertamento
Settore Governo dell'accertamento
Ufficio Studi di Settore

dc.acc.studisetore@agenziaentrate.it

Oggetto: Studi di Settore VK26U - Guide Turistiche

Nel corso delle riunioni in merito all'oggetto è stato affrontato il problema della maniera più realistica con la quale individuare l'effettivo tempo lavorativo delle guide turistiche nel corso di un anno e se l'indicazione del numero dei giorni, delle ore e delle settimane così come indicate nel modello in uso fino ad oggi consentano l'individuazione del tempo impiegato per l'esercizio della professione compensato dalla clientela in base ai compensi previsti per ogni tipologia di servizio.

1) Poichè la guida turistica è un professionista e anche nel caso faccia parte di una cooperativa di servizi e simili, di norma, viene compensato "a servizio", ossia in base al numero delle ore previste per la tipologia di esso, non esiste un parametro per la stima base delle ore lavorate in una giornata, quale le 8 ore del lavoro dipendente. E' quindi, assolutamente necessario che venga tenuto presente questo punto fondamentale e non si parta dal presupposto delle 8 ore di lavoro citate.

2) I compensi delle guide turistiche, a seconda delle regioni e delle province, vengono calcolati sia in base a eventuali disposizioni delle pubbliche amministrazioni, sia di eventuali scelte operate dai professionisti stessi. La struttura del compenso è più o meno simile ovunque, ma con una serie di variabili presenti da provincia a provincia e da regione a regione, riguardanti il numero di persone incluse nel compenso base, del pagamento di eventuali eccedenze per presenze superiori il numero incluso nel compenso base, il pagamento o meno di maggiorazioni per giornata festiva, notturno, lingue parlate o altro. Riteniamo che un coefficiente moltiplicativo per giornata lavorativa, cui vengano sommati ulteriori euro per le città di Firenze, Roma e Venezia, se viene applicato indiscriminatamente al valore del compenso medio di ogni giornata lavorativa ottenuto suddividendo i compensi dichiarati per il numero delle giornate indicate, può essere un coefficiente eccessivamente alto. Se vengono semplicemente utilizzati contenuti aumenti per Firenze, Roma e Venezia, applicandoli alla media fra compensi base previsti sia per la mezza giornata che per la giornata intera per dette località, l'ipotesi si potrebbe avvicinare a una situazione realistica, tenendo conto che possono esistere delle maggiorazioni per il festivo, il notturno o per la seconda lingua parlata nel corso di un servizio, che non sempre e non ovunque esistono o vengono applicate.

3) Il sistema oggi adottato di basarsi su una valutazione integrata di giorni, ore e settimane lavorate è estremamente complesso e può essere soggetto a interpretazioni differenti di questo tipo di richieste. ***Si dovrebbero invece cambiare queste voci in un prossimo Studio di Settore, avvicinandolo a quanto previsto per altri professionisti. Per le guide turistiche, ci sembra più realistico, chiedere il numero dei servizi così come calcolati su base oraria nella prassi e come descritti in eventuali disposizioni riguardanti i compensi base, le eccedenze e le maggiorazioni.***

Esempio:



€.....per servizio di mezza giornata, fino a ore 3 (o di meno o di più a seconda delle località);

€.....per servizio di giornata intera equivalente a due mezze giornate o a un numero di ore prestabilito nelle varie località;

€.....per ogni ora eccedente quelle previste nel servizio per mezza giornata o per la giornata intera;

Con questo sistema la combinazione servizi e loro compensi, che includono le eventuali eccedenze e maggiorazioni possono essere rapportati direttamente al numero delle ore che vengono compensate, escludendo assolutamente le ore di studio, ricerca e organizzazione per il proprio lavoro perchè non quantificabili in base ad alcun parametro e non compensate, quindi escluse dall'ammontare dei compensi dichiarato. Se si vuole mantenere l'indicazione delle ore settimanali (OD36) e delle settimane (OD37) è evidente che per le guide turistiche non si tratta di settimane intere di lavoro, ma a volte settimane in cui viene effettuato un solo servizio. La dicitura utilizzata nelle istruzioni andrebbe integrata con la seguente aggiunta:

(OD36): "o il numero della media delle ore settimanali dedicate all'attività"

(OD37): "o il numero delle settimane in cui viene effettuato almeno un servizio retribuito".

Se non è possibile modificare ora il modello deve essere inserita una serie di precisazioni nelle istruzioni allegate al modello che sarà utilizzato per il 2013, precisando che le ore indicate negli Studi di settore **devono essere soltanto quelle compensate** ossia quelle della durata del servizio effettuato in presenza dei clienti.

4) In ultimo riteniamo che al giorno d'oggi sia importante tenere conto della stagionalità dei flussi turistici a seconda delle località e soprattutto del problema dell'incidenza enorme che hanno su di essi eventi di tipo politico e naturale che accadono in altri Stati e continenti. Un discorso a parte meritano le libere prestazioni di servizi temporanee e occasionali di guide turistiche provenienti da altri Stati membri dell'Unione Europea, che scelgono in massa l'Italia e prendono in considerazione pochissimo gli altri paesi della U.E. Esse incidono profondamente sul lavoro e sugli introiti sia delle guide turistiche abilitate in Italia che, di conseguenza, sugli introiti dello Stato italiano. Nella relazione tecnica dello studio di settore si evidenzia l'altissimo numero di guide turistiche che sono lavoratori autonomi e come la quota più significativa di compensi/ricavi, si realizza con una clientela costituita da Tour Operator o Agenzia di viaggi. Si tratta esattamente delle guide turistiche alle quali viene sottratto il lavoro da chi, proveniente dall'estero, svolge, scorrettamente, in modo abituale e non occasionale la libera prestazione di servizi. Di questo problema abbiamo da tempo interessato le autorità italiane ed europee e stiamo ancora indagando in merito tramite la documentazione disponibile delle due istituzioni.

Negli anni passati abbiamo più volte fatto notare che un codice di attività unico per guide turistiche e accompagnatori turistici è un fattore negativo, perchè accomuna due attività dalla tipologia completamente differente, culturale la prima, tecnica la seconda.

Sappiamo che non dipende dall'Agenzia delle Entrate la scelta del codice, ma chiediamo che vengano sensibilizzate le competenti autorità e istituzioni affinchè si pervenga di nuovo alla separazione dei due codici, come in passato.

Speriamo di essere stati esaurienti e restiamo a disposizione per altre informazioni e pareri.

Il Presidente della ANGT

Marcella Bagnasco.



Roma, 15 novembre 2013

Prot. n. 58.11/2013 MCR/MM

Egr.
Dott. Massimo Varriale
Capo Ufficio
e p.c.
Dott. Mario Scalia
Capo Reparto 2
Agenzia delle Entrate
Direzione Centrale Accertamento
Ufficio studi di settore
ROMA

e-mail: dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it

Oggetto: osservazioni in merito all'evoluzione dello studio di settore per guide ed accompagnatori turistici VK26U

Gentile dott. Varriale,

con riferimento alla lettera con Prot. N. 0048881 del 22-04-2013, con la quale si convocavano le riunioni avvenute in data 14 e 29 maggio, e successive email e riunione del 27 settembre u.s., la scrivente FEDERAGIT Confesercenti, organizzazione maggiormente rappresentativa a livello nazionale per il settore delle guide turistiche, degli accompagnatori ed interpreti, ringrazia per il coinvolgimento nella fase attuale di evoluzione dello studio in oggetto e come da Sua richiesta ricevuta con email in data 30 ottobre u.s., ritiene di dover esprimere sinteticamente le seguenti osservazioni.

1. Primo rigo: codice attività **79.90.20**

auspichiamo che l'attività delle guide e degli accompagnatori turistici non sia raggruppata in un codice unico, ma sia separata in due codici diversi. Le due attività vengono spesso confuse, ma sono diverse. L'accompagnatore turistico svolge una funzione essenzialmente organizzativa e di conduzione del gruppo, accompagnandolo nel corso di un viaggio in Italia o all'estero. Alcuni svolgono assistenze in loco. La guida illustra monumenti, opere d'arte, il patrimonio culturale e paesaggistico di un territorio limitato.

2. La criticità maggiore che riscontriamo risiede nella quantità di tempo dedicato all'attività. Questa viene richiesta al rigo **D05** (D06 e D07) e poi di nuovo ai rigi **D36** e **D37**.

Sarebbe opportuno chiederla una sola volta.

Per le guide e per gli accompagnatori turistici non è chiaro cosa occorre rispondere ai rigi D05, D36 e D37:

D05 (D06 e D07) Numero giorni

D36 Ore settimanali dedicate all'attività
D37 Settimane di lavoro nell'anno.

Il lavoro di guida turistica è saltuario, precario e stagionale: in una settimana può lavorare 40 ore, in un'altra settimana si può non lavorare affatto, un giorno può lavorare due ore oppure otto ore. Una guida turistica è pagata essenzialmente in base alle ore lavorate.

L'accompagnatore turistico fa dei servizi di mezza giornata, ma se accompagna un gruppo in un viaggio, è pagato in base ai giorni lavorati, in base ad una "diaria" (la giornata può superare le 8 ore).

Rispetto ai rigli D05 (D06 e D07), D36 e D37, attualmente guide e accompagnatori scrivono dati non omogenei rispetto a ciò che si intende per giorno o per settimana, anche perché le istruzioni non aiutano a chiarire cosa si intende per giorno dedicato all'attività.

Rispetto agli argomenti cui si è accennato nel corso della riunione del 27-9-13, per individuare la quantità di lavoro svolto, non ci sembra opportuno individuare la misura del "servizio". Un servizio può essere di due ore, un altro può essere di vari giorni.

Per quanto riguarda il "tempo impiegato per preparare il lavoro", riteniamo che non sia opportuno inserirlo in quanto non viene remunerato e varia notevolmente da persona a persona.

Per ottenere misure omogenee, la proposta è di richiedere al contribuente il "numero di giorni in cui si è lavorato nell'anno" ed il "numero di ore lavorate in un anno", chiarendo meglio nelle istruzioni cosa si intende per giorno di lavoro, ad esempio si considera quella giornata in cui si sia realizzato un compenso/ricavo relativo almeno ad un'ora di prestazione.

3. Rispetto al rigo **D39**: bisognerebbe distinguere chi ha uno "studio proprio" da chi ha un "uso promiscuo dell'abitazione". Si tratta di situazioni economiche ben diverse.
4. Visti i rigli dal **D21** al **D28** (Tipologia della clientela), considerata la non rilevanza ai fini dell'analisi discriminante e risultando in alcune definizioni anche fuorvianti, ne chiediamo la modifica nella prossima evoluzione dello studio.

Nel ringraziarLa anticipatamente per l'attenzione che vorrà riservare al contenuto della presente, resto a disposizione per ogni chiarimento in merito e colgo l'occasione per inviarLe i miei più

Cordiali saluti.

Il Presidente FEDERAGIT
Maria Chiara RONCHI



ANART

ASSOCIAZIONE NAZIONALE AUTORI RADIOTELEVISIVI e TEATRALI
WWW.AUTORI-ANART.COM

Via del Vantaggio, 22
00186 ROMA
C.F. 97576130583

anart@autori-anart.com
tel. 06 3218295
fax 06 3242678

Spett.le
Agenzia delle Entrate
Direzione Centrale Accertamento
Ufficio Studi di settore

C.a. Dr. Massimo Varriale

Roma li, 21/10/2013

OGGETTO: Osservazioni relative allo Studio di settore VK28U
Codici attività:
90.01.01 - Attività nel campo della recitazione
90.02.02 - Attività nel campo della regia

RIFERIMENTO: Vostra Comunicazione Prot. RU2013/114126 e allegato del 2/10/2013

Con Vostra comunicazione del 2/10//2013 ci è stato richiesto di fornire osservazioni e/o rilievi circa lo Studio di Settore in oggetto, soggetto a prossima analisi per la comunicazione dei dati.

In considerazione delle affinità tra la categoria professionale rappresentata da codesta Associazione e le categorie professionali interessate dallo Studio di settore in questione (Attività nel campo della recitazione; Attività nel campo della regia), riteniamo opportuno rilevare quanto segue:

Sulla base del documento allegato alla Vostra comunicazione in riferimento, riteniamo che la "cluster analysis" riferita ai due codici attività menzionati sia adeguata sebbene non esaustiva dei possibili profili professionali riscontrabili.

Si ritiene al riguardo di dover porre particolare attenzione alla sempre più stringente polivalenza delle figure professionali attinenti al mondo dello spettacolo, aspetto di non poco conto riguardo all'individuazione di categorie professionali precise da circoscrivere in codici attività e Studi di Settore.

Prescindendo dall'effettiva applicazione delle analisi possibili, quello che ci preme sottolineare è come le attività professionali in oggetto, specie se esercitate in forma di lavoro autonomo, mal si prestano ad elaborazioni e determinazioni induttive di parametri quali la c.d. "Coerenza" e/o "Congruità" dei ricavi, cui la predisposizione di tali strumenti mira.

Si rileva sostanzialmente come di fatto i compensi derivanti dalle attività oggetto dello Studio di Settore in questione siano intrinsecamente connotati di "elementi" che esulano dalle normali logiche economico/tecniche di produttività e redditività.

In particolare, il riferimento è agli indicatori di normalità economica e coerenza, quando condizionati dai parametri quali "rendimento giornaliero" e "resa giornaliera", che per professionisti dello spettacolo risultano fortemente condizionati da fattori quali ad esempio il livello di notorietà/popolarità raggiunto in ambito territoriale, fattori di per se non quantificabili e di conseguenza non adeguatamente rapportati nelle risultanze degli Studi di settore.

Altro aspetto di rilievo collegato e consequenziale a quanto sopra evidenziato è relativo alla forte connotazione di "saltuarietà" temporale delle attività professionali in questione.

Per loro stessa natura, le attività di attore, autore o regista non possono essere caratterizzate dall'elemento della continuità temporale intesa come costante propensione alla produzione di reddito.

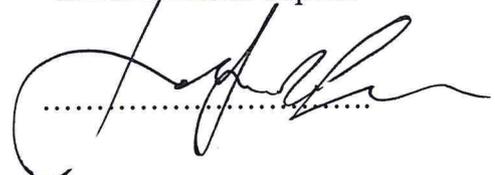
Si osserva in merito come ai fini dell'accertamento deduttivo cui mirano gli Studi di Settore e/o i Parametri, l'elemento temporale della saltuarietà degli incarichi, così come gli esiti economici potenzialmente pluriennali degli incarichi, non sembrano essere dovutamente considerati ai fini della determinazione presuntiva dei redditi derivanti da tali attività professionali.

In qualità di rappresentanti di categoria professionale affine alle attività oggetto del presente Studio di Settore, riteniamo doveroso che tali osservazioni siano tenute in considerazione, e ci rendiamo disponibili per qualsivoglia ulteriore chiarimento o approfondimento riteniate utile anche al fine di una individuazione autonoma della nostra categoria professionale o la migrazione al codice 90.03.09 "Altre creazioni artistiche e letterarie", che già prevede al suo interno l'attività di tipo autoriale.

Cordiali saluti

Il Presidente

Linda Brunetta Caprini

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'L. Brunetta Caprini', written over a horizontal dotted line. The signature is fluid and cursive, with a large initial 'L' and a long, sweeping tail.

A fronte della vostra richiesta di osservazioni relative allo studio di Settore VK28U (ovvero nel campo spettacolistico cod. att .90.01.01 e 90.02.02)

La FISTeL CISL, SAI SLC CGIL E AIDAC
INOLTRA FORMALE DINIEGO A TALE EVOLUZIONE (studio precedente SK28U)
NON ACCETTANDO ALCUNCHE ' DEL NUOVO STUDIO.

I punti essenziali (qui riportati in maniera esemplificativa e non esaustiva)
gà evidenziati alla riunione del 5/11/2013 sono:

- 1) l'assoluta inosservanza nei calcoli parametrali di reddito dato dal fatto della tipologia di lavoro dello spettacolo che è regolata da un contratto nazionale di lavoro che indica il reddito minimo (50 euro giornaliero) da dare all'attore per le sue prestazioni professionali e che quindi andrebbero a cozzare con la congruità dell' studio di settore odierno che ne indica 131,00 superiore di ben il doppio!! (non vi sono correttivi di calcolo in merito detto dalla SOSE)
- 2) Lo scostamento abnorme sui redditi medio piccoli dato dal fatto che la SOSE ha caratterizzato tutti i suoi studi della suddetta "evoluzione" su redditi del 2011 ovvero quando cioè erano ancora attivi i " contribuenti minimi " e che nel campo dello spettacolo più della metà aderì a tale opzione dato che raramente si arriva a redditi superiori ai 30.000,00 euro , e che quindi nell'anno preso a parametro tali contribuenti non vi erano perché esonerati dagli studi, oggi purtroppo con le nuove disposizioni si ! (non vi sono correttivi di calcolo in merito detto dalla SOSE)
- 3) Se gli studi di settore devono indicare una capacità reddituale del soggetto, nel campo dello spettacolo, vi rammento che l'attività la si può fare sia come lavoratore autonomo che nello stesso anno anche come lavoratore subordinato, avendo a carico le spese di gestione di tali redditi , inoltre vi è la cessione di opera di ingegno , cioè un'opera che contenga l'impronta di un'elaborazione personale dell'autore e che, pertanto, è tutelata dalle norme sul diritto d'autore (Cassazione, 19 luglio 1990, n. 7397); - la cessione di questa opera sia l'oggetto essenziale di un preciso accordo (non necessariamente scritto) tra l'autore e il soggetto acquirente- i redditi derivanti dalla cessione delle opere, devono essere dichiarati nel quadro RL, sezione III, del modello Unico, in quanto ai fini delle imposte dirette la cessione di diritti d'autore dà luogo a redditi disciplinati dalle disposizioni degli articoli 53, comma 2, lettera b) e 54, comma 8, del Tuir.. Come si evince quindi tali redditi vengono scorporati dal quadro RE

dell'unico ma i relativi costi rimangono nell'attività . Deve quindi essere contemplato che per capacità reddituale sia complessiva dell'una e dell'altre tipologie di reddito (richiesto più e più volte anche tramite specifiche o circolari ma mai attivate né dal ministero né tanto meno dagli uffici periferici).

- 4) Tipologia di reddito- L'attore nell'anno può lavorare apportando ricavi con più tipologie di reddito, esempio doppiatore, attore di fiction, film, teatro e quant' altro nell'ambito dello studio di settore . La metodologia dello studio è quella di identificare il reddito indicatore (o doppiatore, o attore di teatro ecc) , di solito il più alto, "appiattendo" quindi la tipologia di ricavo, portando quindi nel calcolo complessivo ad una incongruità costi ricavi quando questi sono misti dando quindi un assoluta inattendibilità allo stesso ora più di prima con questa "evoluzione" (non vi sono correttivi nel calcolo in merito detto dalla SOSE né tanto meno circolari o specifiche)

- 5) Ultimo ma non ultimo la nuova analisi della coerenza e della normalità che ha travisato completamente tutto ciò che di buono avevamo fatto dagli arbori ad oggi e che dava una parvenza di realtà ed efficacia come indicatore allo studio.
- Il "margine del professionista" ,che porta allo stessa stregua l' attore con un avvocato, Commercialista , dottore, ecc.ecc., ovvero , che non tiene conto che l'attore può lavorare solamente se viene chiamato dal committente (resa giornaliera) ma che possa lavorare come e quando vuole e che valga la sua professionalità acquisita nel tempo , più anziano è e più vale , (pensate alle donne che superato i 35/ 40 anni sono " vecchie " per questo mestiere) e si ritorna alla assurdità del reddito rispetto ai 365 giorni lavorativi , dato che neanche l'ENPALS lo contempla , infatti viene inteso un anno di lavoro pari a 120 giornate e raramente si realizza. (inaccettabile !!! e la SOSE non intende rinunciarci) .

- 6) Da confermare inoltre che il ministero dovrebbe esporre (ed esporsi) meglio agli uffici periferici che "gli studi di settore" rappresentano solo un mero strumento statistico, vale a dire solo un mezzo attraverso il quale, preventivamente, l'amministrazione fiscale individua i soggetti eventualmente da sottoporre a controllo, avviando quindi un procedimento tributario, che venga a raccogliere prove, elementi ed indizi che giustificano, laddove ne sussista la legittimità, per la ricostruzione induttiva dei ricavi e del reddito.

Altra cosa è far assurgere (come succede da sempre) gli studi di settore a “motivazione” con onere di prova contraria a carico del soggetto passivo.

A rendere palesemente e dichiaratamente illegittima la procedura dell'accertamento così come posto in essere dagli Uffici periferici, è intervenuta in via definitiva la Suprema Corte di Cassazione che, con un approfondito, minuzioso e puntuale studio (relazione tematica n. 94 del 09/07/2009) di 133 pagg., ha bocciato senza mezzi termini gli accertamenti esclusivamente sulle risultanze di tutti gli indici di redditività esistenti – gli studi di settore – ritenendo assolutamente privo di ogni valore probatorio il semplice scostamento del reddito dichiarato da quello risultante dall'applicazione dei suddetti indici di redditività.

(Ma si deve sempre e per forza arrivare a questo livello - costoso - per farsi valere i diritti) Secondo la Cassazione, quindi, la semplice “non congruità” dei compensi o dei ricavi dichiarati dal contribuente non corrisponde automaticamente ad evasione; tutt'al più, questa circostanza può essere assunta dall'Ufficio fiscale come semplice elemento da valere come presunzione semplice la quale, solo unitamente ad altre presunzioni di fonte diversa, può attribuire valore probatorio alle risultanze alle quali perviene l'amministrazione finanziaria. Ne consegue che l'Uffici accertatori, nel rettificare il reddito sul presupposto del riscontrato scostamento, devono indicare in base a quali ulteriori elementi procedere alla rettifica induttiva, spiegando con adeguata motivazione nell'atto (e non nel corso del giudizio) per non pregiudicare la effettività del contraddittorio, su quali acquisiti ulteriori elementi presuntivi si fondi l'accertamento, in difetto dei quali lo stesso deve essere ritenuto illegittimo. E' quindi necessario che l'Amministrazione finanziaria abbia posto in essere tutto quanto necessario alla disamina ed alla contestazione dei redditi così come dichiarati, e che l'Ufficio espliciti, in sede di accertamento gli elementi, i motivi, anche presuntivi ma concordanti e precisi, per cui il reddito viene rettificato e le modalità e le ragioni di come l'Ufficio è pervenuto alla quantificazione; e ciò nel rispetto della esigenza di motivazione e di chiarezza di cui all'art. 7, com. 2, della legge 212/2000 sullo statuto del contribuente. Una diversa conclusione sarebbe in contrasto con lo spirito della legge tenuto conto del richiamo dell'art. 39, 1°com. lett. d), del DPR 60 0/73 fatto dall'art. 3 com. 181 della L. 549/95, nonché risulterebbe in contrasto con l'obbligo di motivazione di cui all'art. 42 del D.P.R. 600/73.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi i valori scaturenti dall'applicazione e degli studi di settore non possono in nessun caso giustificare presunzioni qualificabili come gravi e precise, ma indicano solo in via ipotetica la redditività dell'attività sottoposta a controllo;

SLC - **CGIL**
FISTel - **CISL**
UILCOM - **UIL**

Sindacato Lavoratori Comunicazione
Federazione Informazione Spettacolo e Telecomunicazioni
Unione Italiana Lavoratori della Comunicazione

cosicché, laddove non confortati da altre risultanze, i detti valori si rilevano assolutamente inidonei ad integrare i presupposti di cui all'art. 39 lett. d) del D.P.R. 600/73. (cfr. Corte di Cassazione, sentenza n. 18020 del 06/08/2009)

Sul punto, concludendo, gli accertamenti da studi di settore e da parametri non si possono basare solo sugli scostamenti riscontrati con tali strumenti; in proposito appare decisivo il principio espresso dalla Corte di Cassazione, SS.UU. sentenze 18/12/2009 n. 26635 e segg. che, pronunciandosi circa la validità degli studi di settore ha ritenuto che gli studi di settore ...”rappresentano la predisposizione di indici rilevatori di una possibile anomalia del comportamento fiscale, evidenziata dallo scostamento delle dichiarazioni dei contribuenti [...] rispetto a quello che l’elaborazione statistica stabilisce essere il livello “normale” in relazione alla specifica attività svolta dal dichiarante”...

In sostanza, il mero dato matematico della differenza fra ricavi dichiarati e quelli rideterminati con le metodologie anzidette, non può costituire mai, di per sé, elemento sufficiente a motivare l’accertamento, con la conseguenza che sta all’Ufficio, che è dotato di ogni potere d’indagine, attivarsi per supportare lo scostamento evidenziato dalle metodologie con elementi probatori ulteriori in modo che sia raggiunto lo status di presunzione grave, precisa e concordante.

E non è bastato, peraltro, come tale principio sia stato acquisito dalla stessa Amministrazione Finanziaria, che ha impartito ai dipendenti Uffici disposizioni correttive in ordine alla gestione degli accertamenti operati con studi di settore (cfr. Circolare n. 19/E del 14/04/2010), in quanto gli stessi uffici, vuoi per la mole di lavoro, vuoi per il bisogno di fare redditività, vuoi per leggi non scritte ma esistenti dove gli accertamenti in questione non posso essere annullati in quanto né è responsabile il singolo dipendente dell’agenzia, diventano vere e proprie liste di proscrizione.

Infine per ribadire un concetto che è stato il fulcro dei precedenti studi sul settore artistico (che erano sicuramente di gran lunga più corretti e veritieri fino ad oggi di fronte a questo “aborto” logaritmico matematico) che le esigenze particolari che esistono nel campo del lavoro artistico, quali la necessità di andare incontro al gusto del pubblico, di variare i programmi ed altre esigenze proprie degli spettacoli, impongono spesso di mutare personale; il concetto della continuità va quindi guardato sotto questa visuale e l’occasionalità e la transitorietà del vincolo non escludono il rapporto di lavoro subordinato. Ma anche il requisito della subordinazione deve essere inteso in un senso che sia in relazione con la natura del

SLC - **CGIL**
FISTel - **CISL**
UILCOM - **UIL**

Sindacato Lavoratori Comunicazione
Federazione Informazione Spettacolo e Telecomunicazioni
Unione Italiana Lavoratori della Comunicazione

lavoro artistico: non quindi nel senso di uno status subiectionis nei confronti dell' imprenditore, ma di ottemperanza ai criteri direttivi e alle esigenze organizzative dell'impresa e di attuazione alle prescrizioni risultanti dagli accordi.

Pertanto il rapporto di lavoro può sussistere nel campo artistico ancorchè lo svolgimento dell'attività artistica sia lasciata in gran parte all'iniziativa degli stessi lavoratori e la prestazione artistica sia di grado elevato (Cassazione 31 maggio 1968, Cortesi, "Mass.Cass.Pen. 1968, 1018).

E' importante considerare che l'opera dell'artista è legata al copione e limitata, guidata e diretta dal regista il quale impone espressioni e movenze affinché l'interprete si adegui al suo intento; inoltre è tenuto ad osservare gli orari di lavoro, le pause e gli spostamenti in località diverse ordinati dai dirigenti della produzione. Va inoltre evidenziato che l'opera cinematografica (attori , doppiatori ecc) e teatrale è il risultato di un'armonica combinazione di fattori tecnici, economici ed organizzativi oltre che artistici.

L'opera dell'interprete, pur necessitando di una certa autonomia e libertà di iniziativa, non può tuttavia considerarsi avulsa dal complesso di tali fattori, nei quali essa trova il suo completamento, ma anche il supporto tecnico-organizzativo necessario a rendere possibile la sua stessa realizzazione. Si può sostenere che l'obbligazione contrattuale dell'artista consista nel prestare le proprie energie lavorative, più che nel risultato della propria interpretazione.

Sotto il profilo dell'incidenza del rischio inerente all'attività esercitata, si riscontra la piena aderenza del contratto di scrittura artistica allo schema tipico del contratto di lavoro subordinato in quanto l'artista è del tutto estraneo ai rischi relativi alla produzione dell'opera. L'artista non è tenuto a far conseguire al produttore il risultato di un proprio lavoro svolto in autonomia ed a proprio rischio, bensì è tenuto a prestare al produttore stesso le proprie energie lavorative, per il fine imprenditoriale di questi, con vincolo di subordinazione ed in assenza di rischio . Dall'analisi dei punti qualificanti di cui sopra, discende che il contratto di scrittura artistica realizza una locatio operarum e non una locatio operis.

Nel merito la Corte di Cassazione ha sempre ritenuto che l'attore è un lavoratore subordinato.

A sostegno di quanto affermato si citano:

Corte Cassazione 4 giugno 1958 n.1873 causa s.r.l. A.Cinematografica contro A.M."

l'interprete di un opera cinematografica è un semplice prestatore di lavoro subordinato e l'unico titolare dell'impresa cinematografica è il produttore, il quale può quindi predisporre

SLC - **CGIL**
FISTel - **CISL**
UILCOM - **UIL**

Sindacato Lavoratori Comunicazione
Federazione Informazione Spettacolo e Telecomunicazioni
Unione Italiana Lavoratori della Comunicazione

come meglio crede l'organizzazione della produzione dell'opera, e non è tenuto a subire in ciò alcuna ingerenza dell'interprete"

Corte Suprema di Cassazione nella sentenza n.3595 dell'8 ottobre 1980 ha evidenziato i criteri distintivi tra il rapporto di lavoro autonomo e subordinato in quei casi in cui vi è una certa attenuazione del vincolo di subordinazione:

"a) l'oggetto della prestazione, che nel primo caso è dato dal risultato dell'attività organizzata dal prestatore (opus) e nel secondo dalle stesse energie lavorative esplicate secondo le direttive, la vigilanza ed il controllo dell'altra parte (operae);

b) l'accertamento concreto dell'esistenza di un'organizzazione di impresa, anche in termini minimi da parte del lavoratore, che caratterizza il lavoro autonomo;

c) la valutazione dell'incidenza soggettiva del rischio attinente all'esercizio dell'attività produttiva che incombe in misura più evidente e completa sul lavoratore autonomo, mentre ricade sul datore di lavoro nell'ipotesi di lavoro subordinato"...

Corte di Cassazione 26 luglio 1960 n.2143 causa R.F. impresario teatrale contro K.L. cantante lirica

Corte di Cassazione nella sentenza n. 5050 del 22 luglio 1983 (causa Società A. Film contro G.M.V.) ha testualmente affermato" Non vi è dubbio che – secondo una giurisprudenza ormai costante di questa Corte – il contratto di scrittura artistica ben può inquadarsi nello schema del rapporto subordinato (vd Cassazione n.3354/1975; Cassazione n.5207/1980; Cassazione n.4413/1981)"..

Corte Suprema di Cassazione Sez.III penale sentenza del 11 maggio 1956, n.2682.

Da menzionare anche la sentenza del Tribunale di Roma del 16 marzo 1963 – causa R.contro F.- dove si legge tra l'altro che l'artista cinematografico, di teatro, della radio, della televisione o che comunque presti la sua opera nel ramo dello spettacolo, qualunque possa essere la sua notorietà, deve considerarsi prestatore d'opera subordinato, quando si limita a fornire le proprie energie lavorative di ordine fisico ed intellettuale, anche se particolarmente qualificate, sotto le direttive disciplinari ed artistiche dell'imprenditore, sul quale grava tutto il rischio dell'organizzazione dello spettacolo.

Tutto ciò premesso sarebbe opportuno ,e necessario avere al più presto un incontro chiarificatore per poter esporre e specificare meglio il nostro diniego più assoluto e categorico a questa nuova evoluzione degli studi di settore.



SEGRETERIE NAZIONALI

Roma, 19 novembre 2013

Urgente via e-mail

Agenzia Entrate
Uff. Studi di Settore

dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it

Oggetto: Osservazioni Studi di Settore VK28U - Richiesta incontro.

In relazione alla Vs richiesta di osservazioni relative agli studi di settore, che rimettiamo in allegato alla presente, richiediamo un incontro urgente per specificare le nostre contrarietà rispetto alle disposizioni sul settore VK28U.

Si intende sottolineare con la presente che per le tipologie di lavoro per lo Spettacolo dal Vivo esiste come riferimento il CCNL relativo alla Prosa, che stabilisce i minimi contrattuali per gli attori, i tecnici, i ballerini, gli orchestrali scritturati dai teatri stabili, dalle compagnie professionali teatrali di prosa, della commedia musicale e dell'operetta.

Per i doppiatori esiste, ma è in fase di rinnovo il CCNL del doppiaggio ed esiste anche un ulteriore CCNL per le Fondazioni Lirico Sinfoniche, che disciplina rapporti di lavoro subordinato.

E' in fase iniziale anche la trattativa per un CCNL dell'audiovisivo.

Va inoltre evidenziato che il contratto di scrittura artistica, utilizzato nello spettacolo, che rientra nello schema del contratto d'opera, ha un aspetto peculiare e atipico. Pur configurandosi, la prestazione artistica, come una prestazione autonoma, presenta elementi propri del lavoro subordinato.

Appare subito evidente che in un settore, debole dal punto di vista delle tutele contrattuali, per il quale le scriventi Organizzazioni Sindacali hanno concordato con le controparti datoriali la necessità di aprire tavoli di rinnovo (CCNL Prosa e Doppiaggio) ed anche di arrivare alla stesura di un contratto assolutamente nuovo come quello dell'audiovisivo, i riferimenti definiti dagli studi di settore appaiono incongruenti.

A tal fine si allega una breve illustrazione non esaustiva che spiega le motivazioni della nostra contrarietà.

In attesa di un riscontro alla presente si porgono distinti saluti.

p. LE SEGRETERIE NAZIONALI

SLC-CGIL
Emanuela Bizi

FISTel-CISL
Maurizio Giustini

UILCOM-UIL
Fabio Benigni

I punti essenziali e non esaustivi, peraltro evidenziati nella riunione del 5/11/2013, sono i seguenti:

- 1) l'assoluta mancanza di considerazione, nei calcoli parametrici di reddito, del fatto che la tipologia di lavoro dello spettacolo è disciplinata da un Contratto Nazionale di Lavoro per lo Spettacolo dal Vivo che indica il compenso base dell'attore, per le sue prestazioni professionali, in circa 50 euro giornalieri, assolutamente incongrue rispetto allo Studio di Settore odierno che indica, invece, 131,00 euro, cifra superiore di oltre il doppio!! (non vi sono correttivi di calcolo in merito detto dalla SOSE)
- 2) Lo scostamento abnorme rispetto ai redditi medio piccoli dato dal fatto che la SOSE ha caratterizzato tutti i suoi studi, della suddetta "evoluzione", su redditi del 2011, ovvero quando erano ancora attivi i "contribuenti minimi" e, visto che nel campo dello spettacolo più della metà aderì a tale opzione (dato che raramente si arriva a redditi superiori ai 30.000,00 euro), quindi, nell'anno preso a parametro, tali contribuenti non vi erano, perché esonerati dagli studi. Oggi purtroppo con le nuove disposizioni non si tiene in alcun modo conto di questo dato e vi si fanno rientrare tutti, non prevedendo correttivi di calcolo in merito detto dalla SOSE.
- 3) Se gli studi di settore devono indicare una capacità reddituale del soggetto, nel campo dello spettacolo, si rammenta che l'attività si può svolgere, sia come lavoratore autonomo che come lavoratore subordinato, anche nell'arco dello stesso anno. Nel caso di lavoro autonomo sono a carico le spese di gestione di tali redditi. Inoltre vi è la cessione di opera di ingegno, cioè un'opera che contenga l'impronta di un'elaborazione personale dell'autore e che, pertanto, è tutelata dalle norme sul diritto d'autore (Cassazione, 19 luglio 1990, n. 7397); la cessione di questa opera è l'oggetto essenziale di un preciso accordo (non necessariamente scritto) tra l'autore e il soggetto acquirente- i redditi derivanti dalla cessione delle opere, devono essere dichiarati nel quadro RL, sezione III, del modello Unico, in quanto ai fini delle imposte dirette la cessione di diritti d'autore dà luogo a redditi disciplinati dalle disposizioni degli articoli 53, comma 2, lettera b) e 54, comma 8, del Tuir.. Come si evince quindi tali redditi vengono scorporati dal quadro RE dell'unico ma i relativi costi rimangono nell'attività. Deve quindi essere contemplato che la capacità reddituale sia complessiva dell'una e dell'altre tipologie di reddito (richiesto più e più volte anche tramite specifiche o circolari ma mai attivate né dal ministero né tanto meno dagli uffici periferici).
- 4) Tipologia di reddito: l'attore nell'anno può lavorare apportando ricavi con più tipologie di reddito, esempio doppiatore, attore di fiction, film, teatro e quant' altro nell'ambito dello studio di settore . La metodologia dello studio è quella di identificare il reddito indicatore (o doppiatore, o attore di teatro ecc), di solito il più alto, "appiattendo" quindi la tipologia di

ricavo, generando pertanto, nel calcolo complessivo, una incongruità costi ricavi (quando questi, cioè, sono misti), rendendo lo stesso assolutamente inattendibile, ora più di prima con questa “evoluzione” (non vi sono correttivi nel calcolo in merito detto dalla SOSE né, tanto meno, circolari o specifiche)

- 5) La nuova analisi della coerenza e della normalità ha travisato completamente tutto ciò che di buono avevamo fatto dagli albori ad oggi e che dava una parvenza di realtà ed efficacia allo studio come "indicatore".

Il “margine del professionista”, che considera l'attore alla stregua di un avvocato, un commercialista, un dottore, ecc.ecc., ovvero, che non tiene conto che l'attore può lavorare solamente se viene chiamato dal committente (resa giornaliera). Non può lavorare quando vuole e la stessa professionalità acquisita nel tempo non determina maggiori possibilità di lavoro o maggior peso contrattuale (pensate alle donne che superato i 35/ 40 anni vengono considerate “vecchie” per questo mestiere). Anche in termini di durata della prestazione si ritorna alla absurdità del reddito rispetto ai 365 giorni lavorativi; un dato che neanche l'ENPALS contempla: infatti viene inteso 1 anno di lavoro quello pari a 120 giornate. Dagli stessi dati Enpals si evince che questo capita raramente, infatti questi operatori non raggiungono i requisiti della Mini AsPI ed inoltre si segnala che il grande accantonamento dell'Istituto Previdenziale è dato dal fatto che il calcolo per ottenere la pensione (120 giornate) non è facilmente traguardabile per molte figure dello spettacolo, che non raggiungono i requisiti minimi per la pensione.

- 6) Da confermare, inoltre, che il Ministero dovrebbe esporre in modo più efficace agli uffici periferici che “gli studi di settore” rappresentano solo un mero strumento statistico, vale a dire solo un mezzo attraverso il quale, preventivamente, l'amministrazione fiscale individua i soggetti eventualmente da sottoporre a controllo, avviando quindi un procedimento tributario, che venga a raccogliere prove, elementi ed indizi che giustifichino, laddove ne sussista la legittimità, la ricostruzione induttiva dei ricavi e del reddito.

Altra cosa è far assurgere (come succede da sempre) gli studi di settore a “motivazione” con onere di prova contraria a carico del soggetto passivo.

A rendere palesemente e dichiaratamente illegittima la procedura dell'accertamento, così come posto in essere dagli Uffici periferici, è intervenuta in via definitiva la Suprema Corte di Cassazione che, con un approfondito, minuzioso e puntuale studio (relazione tematica n. 94 del 09/07/2009) di 133 pagg., ha bocciato senza mezzi termini gli accertamenti esclusivamente sulle risultanze di tutti gli indici di redditività esistenti – gli studi di settore – ritenendo assolutamente

privo di ogni valore probatorio il semplice scostamento del reddito dichiarato da quello risultante dall'applicazione dei suddetti indici di redditività.

(Ma si deve sempre e per forza arrivare a questo livello - dispendioso- per far valere i propri diritti)
Secondo la Cassazione, quindi, la semplice “non congruità” dei compensi o dei ricavi dichiarati dal contribuente non corrisponde automaticamente ad evasione; tutt'al più, questa circostanza può essere assunta dall'Ufficio fiscale come semplice elemento da valere come presunzione semplice la quale, solo unitamente ad altre presunzioni di fonte diversa, può attribuire valore probatorio alle risultanze alle quali perviene l'amministrazione finanziaria.

Ne consegue che gli Uffici accertatori, nel rettificare il reddito sul presupposto del riscontrato scostamento, devono indicare in base a quali ulteriori elementi procedere alla rettifica induttiva, spiegando con adeguata motivazione nell'atto (e non nel corso del giudizio), per non pregiudicare la effettività del contraddittorio, su quali acquisiti ulteriori elementi presuntivi si fondi l'accertamento, in difetto dei quali lo stesso deve essere ritenuto illegittimo.

E' quindi necessario che l'Amministrazione finanziaria abbia posto in essere tutto quanto necessario alla disamina ed alla contestazione dei redditi così come dichiarati, e che l'Ufficio espliciti, in sede di accertamento, gli elementi, i motivi, anche presuntivi ma concordanti e precisi, per cui il reddito viene rettificato e le modalità e le ragioni di come l'Ufficio è pervenuto alla quantificazione; e ciò nel rispetto della esigenza di motivazione e di chiarezza di cui all'art. 7, com. 2, della legge 212/2000 sullo statuto del contribuente.

Una diversa conclusione sarebbe in contrasto con lo spirito della legge tenuto conto del richiamo dell'art. 39, 1° com. lett. d), del DPR 600/73 fatto dall'art. 3 com. 181 della L. 549/95, nonché risulterebbe in contrasto con l'obbligo di motivazione di cui all'art. 42 del D.P.R. 600/73.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi i valori scaturenti dall'applicazione degli studi di settore non possono in nessun caso giustificare presunzioni qualificabili come gravi e precise, ma indicano solo in via ipotetica la redditività dell'attività sottoposta a controllo; cosicché, laddove non confortati da altre risultanze, i detti valori si rilevano assolutamente inadeguati ad integrare i presupposti di cui all'art. 39 lett. d) del D.P.R. 600/73. (cfr. Corte di Cassazione, sentenza n. 18020 del 06/08/2009)

Sul punto, concludendo, gli accertamenti da studi di settore e da parametri non si possono basare solo sugli scostamenti riscontrati con tali strumenti; in proposito appare decisivo il principio espresso dalla Corte di Cassazione, SS.UU. sentenze 18/12/2009 n. 26635 e segg. che, pronunciandosi circa la validità degli studi di settore ha ritenuto che gli studi di settore ...”rappresentano la predisposizione di indici rilevatori di una possibile anomalia del comportamento fiscale, evidenziata dallo scostamento delle dichiarazioni dei contribuenti [...]

rispetto a quello che l'elaborazione statistica stabilisce essere il livello "normale" in relazione alla specifica attività svolta dal dichiarante"...

In sostanza, il mero dato matematico della differenza fra ricavi dichiarati e quelli rideterminati con le metodologie anzidette, non può costituire mai, di per sé, elemento sufficiente a motivare l'accertamento, con la conseguenza che sta all'Ufficio, che è dotato di ogni potere d'indagine, attivarsi per supportare lo scostamento evidenziato dalle metodologie con elementi probatori ulteriori in modo che sia raggiunto lo status di presunzione grave, precisa e concordante.

E non è bastato, peraltro, come tale principio sia stato acquisito dalla stessa Amministrazione Finanziaria, che ha impartito ai dipendenti Uffici disposizioni correttive in ordine alla gestione degli accertamenti operati con studi di settore (cfr. Circolare n. 19/E del 14/04/2010), in quanto gli stessi uffici, vuoi per la mole di lavoro, vuoi per il bisogno di fare redditività, vuoi per leggi non scritte ma esistenti dove gli accertamenti in questione non possono essere annullati in quanto né è responsabile il singolo dipendente dell'agenzia, diventano vere e proprie liste di proscrizione.

Infine, per ribadire un concetto che è stato il fulcro dei precedenti studi sul settore artistico (che erano sicuramente di gran lunga più corretti e veritieri), le esigenze particolari che esistono nel campo del lavoro artistico, quali la necessità di andare incontro al gusto del pubblico, di variare i programmi ed altre esigenze proprie degli spettacoli, impongono spesso di mutare personale; il concetto della "continuità" deve pertanto essere considerato in questa ottica secondo la quale l'occasionalità e la transitorietà del vincolo non escludono assolutamente il rapporto di lavoro subordinato. Ma anche il requisito della subordinazione deve essere inteso in un senso che sia in relazione con la natura del lavoro artistico: non quindi nel senso di uno status subiectionis nei confronti dell'imprenditore, ma di ottemperanza ai criteri direttivi e alle esigenze organizzative dell'impresa e di attuazione alle prescrizioni risultanti dagli accordi.

Pertanto il rapporto di lavoro può sussistere nel campo artistico ancorché lo svolgimento dell'attività artistica sia lasciata in gran parte all'iniziativa degli stessi lavoratori e la prestazione artistica sia di grado elevato (Cassazione 31 maggio 1968, Cortesi, "Mass.Cass.Pen. 1968, 1018).

E' importante considerare che l'opera dell'artista è legata al copione e limitata, guidata e diretta dal regista il quale impone espressioni e movenze affinché l'interprete si adegui al suo intento; inoltre è tenuto ad osservare gli orari di lavoro, le pause e gli spostamenti in località diverse ordinati dai dirigenti della produzione. Va inoltre evidenziato che l'opera cinematografica (attori, doppiatori ecc) e teatrale è il risultato di un'armonica combinazione di fattori tecnici, economici ed organizzativi oltre che artistici.

L'opera dell'interprete, pur necessitando di una certa autonomia e libertà di iniziativa, non può tuttavia considerarsi avulsa dal complesso di tali fattori, nei quali essa trova il suo completamento, ma neanche dal supporto tecnico-organizzativo necessario a rendere possibile la sua stessa realizzazione. Si può sostenere che l'obbligazione contrattuale dell'artista consista nel prestare le proprie energie lavorative, più che nel risultato della propria interpretazione.

Sotto il profilo dell'incidenza del rischio inerente all'attività esercitata, si riscontra la piena aderenza del contratto di scrittura artistica allo schema tipico del contratto di lavoro subordinato in quanto l'artista è del tutto estraneo ai rischi relativi alla produzione dell'opera. L'artista non è tenuto a far conseguire al produttore il risultato di un proprio lavoro svolto in autonomia ed a proprio rischio, bensì è tenuto a prestare al produttore stesso le proprie energie lavorative, per il fine imprenditoriale di questi, con vincolo di subordinazione ed in assenza di rischio. Dall'analisi dei punti qualificanti di cui sopra, discende che il contratto di scrittura artistica realizza una locatio operarum e non una locatio operis.

Nel merito la Corte di Cassazione ha sempre ritenuto che l'attore è un lavoratore subordinato.

A sostegno di quanto affermato si citano:

Corte Cassazione 4 giugno 1958 n.1873 causa s.r.l. A.Cinematografica contro A.M.” l'interprete di un'opera cinematografica è un semplice prestatore di lavoro subordinato e l'unico titolare dell'impresa cinematografica è il produttore, il quale può quindi predisporre come meglio crede l'organizzazione della produzione dell'opera, e non è tenuto a subire in ciò alcuna ingerenza dell'interprete”.

La Corte Suprema di Cassazione nella sentenza n.3595 dell'8 ottobre 1980 ha evidenziato i criteri distintivi tra il rapporto di lavoro autonomo e subordinato in quei casi in cui vi è una certa attenuazione del vincolo di subordinazione:

“a) l'oggetto della prestazione, che nel primo caso è dato dal risultato dell'attività organizzata dal prestatore (opus) e nel secondo dalle stesse energie lavorative esplicate secondo le direttive, la vigilanza ed il controllo dell'altra parte (operae);

b) l'accertamento concreto dell'esistenza di un'organizzazione di impresa, anche in termini minimi da parte del lavoratore, che caratterizza il lavoro autonomo;

c) la valutazione dell'incidenza soggettiva del rischio attinente all'esercizio dell'attività produttiva che incombe in misura più evidente e completa sul lavoratore autonomo, mentre ricade sul datore di lavoro nell'ipotesi di lavoro subordinato”...

La Corte di Cassazione nella sentenza n. 5050 del 22 luglio 1983 (causa Società A. Film contro G.M.V.) ha testualmente affermato” Non vi è dubbio che – secondo

una giurisprudenza ormai costante di questa Corte – il contratto di scrittura artistica ben può inquadarsi nello schema del rapporto subordinato (vd Cassazione n.3354/1975; Cassazione n.5207/1980; Cassazione n.4413/1981)”..

Vedi anche Corte Suprema di Cassazione Sez.III penale sentenza del 11 maggio 1956, n.2682.

Da menzionare anche la sentenza del Tribunale di Roma del 16 marzo 1963 – causa R.contro F.- dove si legge tra l’altro che l’artista cinematografico, di teatro, della radio, della televisione o che comunque presti la sua opera nel ramo dello spettacolo, qualunque possa essere la sua notorietà, deve considerarsi prestatore d’opera subordinato, quando si limita a fornire le proprie energie lavorative di ordine fisico ed intellettuale, anche se particolarmente qualificate, sotto le direttive disciplinari ed artistiche dell’imprenditore, sul quale grava tutto il rischio dell’organizzazione dello spettacolo.