

# Studi di settore: sulla rilevanza delle cause di esclusione nella fase del contraddittorio

di Lucia Laccesaglia

Per gli studi di settore di cui all'art. 62-*bis* del decreto legge n. 331 del 30 agosto 1993, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, sono state previste dal legislatore oltre a cause di inapplicabilità (**vedi nota 1 a pag. 3409**) anche cause di esclusione (**vedi nota 2 a pag. 3409**).

Le cause di esclusione così come quelle di inapplicabilità delineano le situazioni che possono determinare la non applicazione dello studio di settore: mentre le prime, stabilite dalla legge, implicano valutazioni generali valide per qualsiasi tipo di studio, le seconde, individuate dai decreti ministeriali di approvazione degli studi di settore, possono divergere da studio a studio e presentano pertanto un ambito di applicazione più limitato rilevando soltanto per alcune forme di impresa e per alcune tipologie di attività.

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 110 del 21/05/1999 (**in "Finanza & Fisco" n. 22/99, pag. 2718**) ha infatti rinviato per l'individuazione

delle cause di inapplicabilità all'art. 2 di ciascuno dei tre decreti ministeriali del 30 marzo 1999 con i quali sono stati approvati gli studi di settore relativi alle attività economiche svolte nei settori delle manifatture dei servizi e del commercio Per le attività professionali, anche se esercitate in forma di impresa., non è stata individuata alcuna causa di inapplicabilità (circolare 39/E del 2003 **(3)** — **in "Finanza & Fisco" n. 30/2003, pag. 3081**).

Per le cause di esclusione il rinvio viene invece operato all'art. 10 comma 4° della legge 146 dell'8 maggio 1998, legge con la quale sono state definite le modalità di utilizzazione degli studi di settore in sede di accertamento. Ove operi una causa di esclusione, il contribuente dovrà indicarla in dichiarazione nel **campo 2** dei **rigli RF1, RG1, RE** con apposito codice (da 1 a 4).

Il legislatore ha individuato essenzialmente quattro cause di esclusione l'Amministrazione Finanziaria, nella circolare 110/99 e 148/99 (**in "Finanza &**

---

**Nota (3)** — Si fa riferimento al punto n. 3.1 della Circolare n. 39 del 17/07/2003 (**in "Finanza & Fisco" n. 30/2003, pag. 3085**) in cui si precisa che "Con i predetti decreti ministeriali, concernenti l'approvazione dei nuovi studi di settore relativi ad attività professionali non è stata, invece, individuata alcuna causa di inapplicabilità, anche nei confronti dell'attività compresa nello studio SK23U, Servizi di ingegneria integrata, codice di attività 74.20.3, qualora sia esercitata in forma di impresa."

*Fisco*” n. 28/99, pag. 3547) ne ha definito l’ambito di estensione (4).

Con riferimento al “... non normale svolgimento dell’attività” l’Agenzia delle Entrate ha chiarito che le ipotesi indicate nella circolare 110/99 sono state ivi riportate a titolo esemplificativo (5).

Si intende pertanto che i casi riportati nei documenti di prassi amministrativa non sono tassativi.

Delineate le norme e la prassi di riferimento è necessario stabilire quali altre cause di esclusione dall’applicazione degli studi di settore oltre quelle espresse nelle richiamate circolari, il contribuente potrà ricondurre al periodo di non normale svolgimento dell’attività ed in quale ambito potrà farle valere.

L’A.F. ha precisato più volte (6) che per l’attività di accertamento basata sugli studi di settore gli uffici delle entrate devono attivare l’accertamento con ade-

sione di cui al D.Lgs. n. 218 del 19/06/1997 (7). In questo procedimento di controllo assume rilievo il contraddittorio del contribuente che deve consentire all’amministrazione di conoscere le specifiche caratteristiche dell’attività esercitata in modo da adeguare il risultato dell’applicazione degli studi alla particolare situazione dell’impresa. In sede di contraddittorio il contribuente potrà evidenziare le particolari situazioni soggettive ed oggettive che caratterizzando la sua attività in un certo periodo di imposta hanno determinato lo scostamento dei ricavi dichiarati rispetto alle risultanze degli studi.

Le cause di esclusione, ancorché non individuate dall’A.F. tra quelle rientranti nel “... non normale svolgimento dell’attività”, purché debitamente documentate trovano quindi luogo in questa fase del procedimento.

**Nota (4)** — La Circolare n. 110/1999 (in “*Finanza & Fisco*” n. 22/99, pag. 2727) precisa che sono, inoltre, esclusi dall’applicazione degli studi di settore i contribuenti:

1) con periodo d’imposta di durata superiore o inferiore a dodici mesi (art. 10, comma 1, della legge n. 146 del 1998);

2) che determinano il reddito con criteri di tipo forfetario. Al riguardo si ricorda che, come precisato nelle istruzioni per la compilazione dei modelli dichiarazione dei redditi, l’accertamento sulla base degli studi di settore non si applica ai contribuenti il cui reddito è determinato con criteri di tipo forfetario. Tali contribuenti sono, comunque, tenuti a compilare il modello per la comunicazione dei dati rilevanti per l’applicazione degli studi di settore con esclusione dei quadri relativi agli elementi contabili. I dati comunicati con tali modelli saranno utilizzati per valutare se le caratteristiche strutturali dell’impresa siano coerenti con i ricavi dichiarati;

3) incaricati alle vendite a domicilio;

4) che si avvalgono del regime fiscale sostitutivo previsto dal decreto legislativo 10 giugno 1994, n. 357, convertito con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1994, n. 489.

In presenza di cause di esclusione diverse da quella indicata al numero 2 non dovranno, invece, essere indicati nelle dichiarazioni i dati relativi agli studi di settore, ferma restando la necessità di segnalare, mediante l’indicazione dell’apposito codice, l’esistenza di un periodo di non normale svolgimento dell’attività.

**Nota (5)** — Per periodo di non normale svolgimento dell’attività, si intende:

1) periodi di imposta nei quali l’impresa è posta in liquidazione ordinaria, coatta amministrativa o fallimentare

2) periodi nei quali l’impresa non ha ancora iniziato l’attività per una serie di motivi quali:

— il ritardo nella costruzione dell’impianto da utilizzare;

— non sono state rilasciate le autorizzazioni amministrative necessarie per lo svolgimento dell’attività, a condizione che le stesse siano state tempestivamente richieste;

— è svolta esclusivamente un’attività di ricerca propedeutica allo svolgimento di altra attività produttiva di beni e servizi, sempreché l’attività di ricerca non consenta di per sé la produzione di beni e servizi e quindi la realizzazione di proventi;

3) il periodo in cui si è verificata l’interruzione dell’attività per tutto l’anno a causa della ristrutturazione dei locali. In questa ipotesi è però necessario che la ristrutturazione riguardi tutti i locali in cui viene esercitata l’attività;

4) il periodo in cui l’imprenditore individuale o la società hanno affittato l’unica azienda;

5) il periodo in cui il contribuente ha sospeso l’attività ai fini amministrativi dandone comunicazione alla Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura;

6) relativamente ai professionisti, il periodo in cui si è verificata l’interruzione dell’attività per la maggior parte dell’anno a causa di provvedimenti disciplinari.

**Nota (6)** — V. Circolari n. 110/1999 (in “*Finanza & Fisco*” n. 22/99, pag. 2717); n. 148/1999 (in “*Finanza & Fisco*” n. 28/99, pag. 3547); n. 29/2002 (in “*Finanza & Fisco*” n. 17/2002, pag. 1674); n. 48/2003 (in “*Finanza & Fisco*” n. 31/2003, pag. 3232); n. 21/2004 (in “*Finanza & Fisco*” n. 25/2004, pag. 2111); n. 32/2005 (in “*Finanza & Fisco*” n. 25/2005, pag. 2055).

**Nota (7)** — Per un approfondimento in merito, si rimanda a G. ANTICO, *Accertamenti sulla base degli studi di settore: un caso pratico di definizione tramite l’accertamento con adesione* (in “*Finanza & Fisco*” n. 30/2004, pag. 2473).

Fra le cause di esclusione dagli studi di settore si può considerare la maternità (8).

La legge tutela la maternità delle lavoratrici madri mediante l'astensione obbligatoria dal lavoro per cinque mesi consecutivi, il diritto alla riduzione di due ore dell'orario di lavoro giornaliero per allattamento nonché il diritto all'astensione dal lavoro nel primo anno del bambino per malattia

Ove la maternità impedisca di fatto l'esercizio normale dell'attività determinando uno scostamento dei ricavi/corrispettivi rispetto a quelli presunti in base all'applicazione degli studi di settore e siano debitamente provate dal contribuente le ragioni del non allineamento agli studi di settore si può ragionevolmente ritenere che vengano meno i presupposti che legittimano l'applicazione degli studi di settore.

Altra causa che ancorché non espressamente prevista può essere considerata in sede di contraddittorio del contribuente è quella legata ad una grave patologia personale (intervento chirurgico-malattia) che limiti o impedisca del tutto per un certo periodo di tempo una normale attività lavorativa. Anche in questo caso il contribuente dovrà provare il suo stato di salute a dimostrazione della limitata capacità lavorativa e quindi reddituale con idonea certificazione medica (9).

Nella fase del contraddittorio potrà ancora essere esaminata al fine della eventuale esclusione dalle risultanze di Gerico la posizione fiscale del contribuente quando questi abbia come committente un ente pubblico e quando i ricavi conseguiti nell'esercizio dell'attività risultino inferiori a quelli presunti in base all'applicazione degli studi di settore. In questo caso il contribuente per giustificare il non allineamento ai ricavi presunti dovrà esibire i contratti, le fatture, la documentazione contabile (libro giornale, conti di mastro) e gli estratti conto bancari relativi ai pagamenti effettuati dagli enti ed

ogni altra prova utile.

Altra situazione che può essere considerata nella fase del contraddittorio è una crisi del settore (10) in cui opera il contribuente quando non sia stata ancora effettuata la revisione degli studi di settore.

La legge finanziaria 2005 (art. 1, comma 399, L. n. 311/2004 — in *“Finanza & Fisco” n. 2/2005, pag. 158*) ha stabilito che lo studio di settore deve essere revisionato di norma ogni quattro anni a far data dalla sua entrata in vigore o dalla sua ultima revisione al fine di adeguarlo alla realtà economica cui si riferisce. La revisione che è programmata con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate entro il mese di febbraio di ciascun anno, può aver luogo anche prima dei quattro anni tenuto conto dei dati ufficiali di contabilità nazionale e sentito il parere della commissione degli esperti degli studi di settore.

Si ritiene tuttavia che in assenza della revisione non sarà facile per il contribuente dimostrare che lo scostamento dei ricavi non dipenda da evasione ma dall'imperversare della crisi del settore. Sarà pertanto utile produrre elementi probatori in tal senso come dati e informazioni ufficiali, studi con dati credibili sulle difficoltà economiche del settore oltre che dimostrare una corretta tenuta della contabilità aziendale.

Si può quindi sostenere che particolari situazioni peculiari alla persona o all'impresa ove impediscano di fatto lo svolgimento di una normale attività dovranno essere debitamente provate.

Il contribuente potrà avvalersi, durante il contraddittorio, di prove documentali certe, idonee a consentire un riscontro diretto sui ricavi dichiarati così come potrà fare ricorso a ragionamenti di tipo presuntivo, fondati su elementi certi, idonei a dimostrare la non attendibilità delle risultanze degli studi di settore (circ. 58/2002 — in *“Finanza & Fisco” n. 26/2002, pag. 2526*).

---

**Nota (8)** — Vedasi in tal senso anche la giurisprudenza di merito: C.T.P. di Gorizia, Sez. II, Sentenza del 02/02/2005, n. 60 (in *“Finanza & Fisco” n. 35/2005, pag. 3001*), che ha riconosciuto la gravidanza dell'imprenditore, motivo sufficiente per configurare un periodo di non normale attività.

**Nota (9)** — Vedasi in tal senso anche la giurisprudenza di merito: C.T.P. di Mantova, Sez. V, Sentenza dell'8/07/2005, n. 62 (in *“Finanza & Fisco” n. 37/2005, pag. 3216*), che ha statuito che la diminuita capacità lavorativa per gravi motivi di salute per giustificare la non congruità va adeguatamente provata.

**Nota (10)** — Vedasi in tal senso anche la giurisprudenza di merito: C.T.P. di Macerata, Sez. III, Sentenza del 17/05/2005, n. 36 (in *“Finanza & Fisco” n. 25/2005, pag. 2036*).

**Nota (1)** — Si riporta il paragrafo 4 delle Istruzioni - Parte Generale del Modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore riguardanti le **cause di esclusione dall'applicazione degli studi di settore**:

Sono esclusi dall'applicazione degli studi di settore e dei parametri i contribuenti che:

1. hanno dichiarato ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere *c*, *d* ed *e* del TUIR, approvato con D.P.R. n. 917 del 1986, ovvero compensi di cui all'art. 54, comma 1, del TUIR, di ammontare superiore a euro 5.164.569;

2. hanno un periodo di imposta di durata diversa da 12 mesi, indipendentemente dalla circostanza che tale arco temporale sia o meno a cavallo di due esercizi;

3. hanno iniziato o cessato l'attività nel corso del periodo d'imposta. Si ricorda che il periodo che precede l'inizio della liquidazione è considerato periodo di cessazione dell'attività.

Costituisce, inoltre, causa di esclusione dall'applicazione degli studi di settore la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata. È il caso, ad esempio, di un imprenditore che fino ad aprile ha svolto l'attività di commerciante e da maggio in poi quella di artigiano. Non costituisce, invece, causa di esclusione la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata qualora le due attività (quella cessata e quella iniziata) siano contraddistinte da codici attività compresi nel medesimo studio di settore;

4. determinano il reddito con criteri "forfetari";

5. sono incaricati alle vendite a domicilio;

6. non si trovano in un periodo di normale svolgimento dell'attività.

**A titolo esemplificativo, si considerano di non normale svolgimento dell'attività:**

*a*) i periodi nei quali l'impresa è in liquidazione ordinaria, ovvero in liquidazione coatta amministrativa o fallimentare;

*b*) i periodi nei quali l'impresa non ha ancora iniziato l'attività produttiva prevista dall'oggetto sociale, ad esempio, perché:

— la costruzione dell'impianto da utilizzare per lo svolgimento dell'attività si è protratta oltre il primo periodo d'imposta, per cause non dipendenti dalla volontà dell'imprenditore;

— non sono state rilasciate le autorizzazioni amministrative necessarie per lo svolgimento dell'attività, a condizione che le stesse siano state tempestivamente richieste;

— è svolta esclusivamente un'attività di ricerca propedeutica allo svolgimento di altra attività produttiva di beni e servizi, sempreché l'attività di ricerca non consenta di per sé la produzione di beni e servizi e quindi la realizzazione di proventi;

*c*) il periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per tutto l'anno a causa della ristrutturazione dei locali. In questa ipotesi è però necessario che la ristrutturazione riguardi tutti i locali in cui viene esercitata l'attività;

*d*) il periodo in cui l'imprenditore individuale o la società hanno affittato l'unica azienda;

*e*) il periodo in cui il contribuente ha sospeso l'attività ai fini amministrativi dandone comunicazione alla Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura;

*f*) relativamente ai professionisti, il periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per la maggior parte dell'anno a causa di provvedimenti disciplinari.

Sono, altresì, esclusi dall'applicazione degli studi di settore i contribuenti che nel corso del periodo d'imposta sono stati interessati da:

— donazioni;

— trasformazioni;

— scissioni.

In tal caso, gli studi di settore restano però eventualmente applicabili con riferimento alle attività che continuano ad essere esercitate dalle due società scisse.

Costituisce, altresì, causa di esclusione dall'applicazione degli studi di settore, secondo le indicazioni fornite al punto 9.1 della circolare 27 giugno 2002, n. 58/E (in "*Finanza & Fisco*" n. 26/2002, pag. 2535), la classificazione in una categoria reddituale diversa da quella prevista dal quadro degli elementi contabili contenuto nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore approvato per l'attività esercitata.

#### ATTENZIONE

Per i contribuenti tenuti alla compilazione dei modelli per l'annotazione separata, l'apertura ovvero la chiusura nel corso dell'anno di un punto di produzione o vendita, comporta l'esclusione dall'applicazione dagli studi di settore nel caso in cui l'attività esercitata nelle predette unità locali è compresa in uno studio di settore per il quale sussiste la causa d'inapplicabilità relativa all'esercizio dell'attività in più punti di produzione o vendita.

Qualora la predetta attività venga esercitata in un solo punto di produzione o di vendita, non costituisce comunque causa di esclusione la chiusura e la contemporanea apertura nell'anno del punto di produzione o di vendita, sempreché l'attività svolta rientri nel medesimo studio di settore. In tale ipotesi, nell'apposito quadro B, occorrerà indicare i dati dell'unità locale esistente alla data del 31 dicembre 2004.

Non costituisce, in ogni caso, causa di esclusione dagli studi, l'apertura ovvero la chiusura di uno o più punti di produzione o di vendita qualora l'attività esercitata nelle predette unità locali è compresa in uno studio di settore per il quale non sussiste la causa di inapplicabilità relativa all'esercizio dell'attività in più punti di produzione o vendita (c.d. multipunto naturali). In tal caso l'indicazione della data di chiusura e/o di apertura dovrà essere riportata nelle note esplicative contenute nella procedura GE.RI.CO.

**Nota (2)** — Si riporta il paragrafo 5 delle Istruzioni - Parte Generale del Modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore riguardanti le **cause di inapplicabilità degli studi di settore**:

I decreti di approvazione degli studi di settore relativi alle attività economiche nei settori del commercio, delle manifatture e dei servizi, hanno previsto che gli stessi non si applicano:

1) nel settore delle manifatture se l'esercizio dell'attività di impresa, ed in assenza di annotazione separata, è svolto attraverso l'utilizzo di più punti di produzione e di vendita in locali non contigui a quelli di produzione;

2) nei settori del commercio e dei servizi se l'esercizio dell'attività di impresa, ed in assenza di annotazione separata, è svolto attraverso l'utilizzo, rispettivamente, di più punti di vendita e di più punti di produzione;

3) nel caso di esercizio di due o più attività d'impresa non rientranti nel medesimo studio di settore ed in assenza di annotazione separata, se l'importo complessivo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non prevalenti (non rientranti tra quelle prese in considerazione dallo studio di settore) supera il 20 per cento dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati.

La causa di inapplicabilità di cui al punto 1), sussiste qualora l'attività sia esercitata attraverso l'utilizzo di più punti di produzione (in presenza o meno di punti vendita) ovvero di un punto di produzione e di più punti di vendita in locali non contigui a quello di produzione.

Tale condizione di inapplicabilità non sussiste, invece, qualora l'attività sia svolta attraverso l'utilizzo di un punto di produzione (anche con annesso punto vendita) e di un punto di vendita in locali non contigui a quello di produzione.

Per le cause di inapplicabilità di cui ai punti 1) e 2), si configura



l'esercizio dell'attività di produzione o di vendita in più punti, qualora questi ultimi siano diversi, ad esempio, da locali o spazi adibiti a depositi, magazzini, centri di raccolta, uffici.

Si rammenta che la condizione di inapplicabilità di cui ai punti 1) e 2) non si verifica quando la presenza di più punti di produzione o di vendita costituisce una caratteristica fisiologica dell'attività esercitata. È il caso delle attività per le quali sono stati approvati gli studi di settore contraddistinti dai seguenti codici:

**SD17U, SD39U, SD40U, SD41U, SD42U, SD43U, SD44U, SD45U, SD46U, SD48U, SD49U, SG38U, SG40U, SG41U, SG42U, SG48U, SG52U, SG53U, SG54U, SG55U, SG68U, SG69U, SG72B, SG73A, SG73B, SG76U, SG77U, SG78U, SG79U, SG81U, SG82U, SG83U, SG85U, SG87U, SG88U, SG89U, SG90U, SG91U, SG92U, SG93U, SG94U, SG95U, SG96U, SM11B, SM18B, SM22A, SM22B, SM22C, SM23U, SM24U, SM31U, SM33U, SM34U, SM36U, SM37U, SM40B, SM41U, SM44U, SM45U, SM46U, SM81U, SM82U, SM83U, SM84U, SM86U, TG31U, TG34U, TG36U, TG37U, TG39U, TG44U, TG50U, TG61A, TG61B, TG61C, TG61D, TG61E, TG61F, TG61G, TG61H, TG66U, TG67U, TG70U, TG72A, TG74U, TG75U, TM01U, TM02U, TM03A, TM03B, TM03C, TM03D, TM04U, TM05U, TM06A, TM06B, TM07U, TM08U, TM09A, TM09B, TM10U, TM15A, TM16U, TM19U, TM20U, TM27A, TM27B, TM28U, TM29U, TM40A, TD01U, TD02U, TD04A, TD04B, TD06U, TD07A, TD07B, TD08U, TD09A, TD09B, TD10B, TD12U, TD16U, TD18U, TD19U, TD20U, TD32U, TD34U.**

**Per gli studi di settore: SM17U, SM18A, SM21A, SM21B, SM21C, SM21D, SM21E, SM21F, SM25A, SM25B e SM26U, la predetta condizione di inapplicabilità non sussiste soltanto nel caso in cui i diversi punti vendita siano situati nell'ambito dello stesso territorio comunale.**

La causa di inapplicabilità di cui al punto 3), non sussiste per lo studio di settore SM13U in quanto non prevista dal relativo decreto di approvazione.

Si precisa tuttavia che il decreto dirigenziale del 24 dicembre 1999, pubblicato sulla *G.U.* 29 dicembre 1999, n. 304, introducendo l'obbligo dell'annotazione separata di tutti gli elementi rilevanti ai fini della applicazione degli studi di settore, per ciascun punto di produzione e/o di vendita, ovvero per ciascuna attività esercitata, rimuove, in linea di principio, le cause di inapplicabilità di cui ai punti 1), 2) e 3) stabilite dai decreti ministeriali di approvazione degli studi stessi.

L'introduzione dell'obbligo di annotazione separata fa venir meno le citate condizioni di inapplicabilità a seguito della rilevazione separata degli elementi, strutturali e contabili, sui quali si basa l'applicazione degli studi di settore relativamente ai diversi punti di produzione o di vendita ovvero alle diverse attività esercitate.

Si ricorda che tale prescrizione sussiste solo se per tutte le attività esercitate è possibile applicare gli studi di settore. In presenza di una o più attività, anche marginali in termini di ricavi, non "soggette" a studi di settore, tale obbligo non sussiste. In tal caso occorre verificare l'eventuale sussistenza di cause di inapplicabilità al fine di stabilire l'assoggettamento agli studi di settore o ai parametri.

L'obbligo di annotazione separata non sussiste, inoltre, per i contribuenti:

— interessati dallo studio di settore SG96U per i quali tale obbligo decorre a partire dal 1° maggio 2005;

— che pur esercitando due o più attività d'impresa per le quali risultano applicabili gli studi, ovvero una o più attività in diverse unità di produzione o di vendita, presentano i seguenti requisiti:

a) ammontare complessivo di ricavi non superiore a 51.645,69 euro;

b) ricavi derivanti, in tutto o in parte, da attività svolte in comuni con popolazione residente inferiore a 3.000 abitanti.

Così come precisato, al punto 10.8 della circolare 27 giugno 2002, n. 58/E, ai fini della verifica del predetto requisito, è necessario far riferimento alla popolazione residente nel comune alla data del 1° gennaio dell'anno precedente a quello in cui è approvata la dichiarazione dei redditi.

Per il periodo d'imposta 2004, quindi, si prenderà in considerazione la popolazione residente al 1° gennaio 2004.

Detti contribuenti hanno, comunque, la facoltà di effettuare le annotazioni separate previste dal decreto del 24 dicembre 1999.

In tal caso vengono meno le citate cause di inapplicabilità.

I contribuenti che esercitano due o più attività d'impresa ovvero una o più attività d'impresa in diverse unità di produzione o di vendita e che si avvalgono del regime fiscale delle attività marginali di cui all'articolo 14, comma 1 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, non sono tenuti agli obblighi di annotazione separata.

Per tali contribuenti l'ammontare complessivo dei ricavi è comunque determinato sulla base all'applicazione dello studio di settore relativo all'attività prevalente, tenendo conto delle percentuali di riduzione indicate nel provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 2 gennaio 2002 (in "*Finanza & Fisco*" n. 5/2002, pag. 576) e, pertanto, vengono meno le citate cause di inapplicabilità.

#### ATTENZIONE

I contribuenti obbligati all'annotazione separata, ovvero che vi hanno provveduto facoltativamente per il periodo d'imposta 2004, devono indicare i dati contabili e strutturali relativi ai singoli punti o alle singole attività per le quali è stato osservato l'obbligo di separata annotazione degli elementi rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore con le modalità indicate nelle istruzioni per la compilazione del modello appositamente predisposto. L'indicazione dei suddetti dati consentirà, mediante il *software* GE.RI.CO. A.s., l'applicazione degli studi di settore all'insieme delle attività o dei punti di produzione e/o di vendita per i quali sia stata tenuta annotazione separata.

#### Cooperative

Costituisce ulteriore condizione di inapplicabilità degli studi di settore l'esercizio dell'attività d'impresa da parte di:

a) società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate;

b) società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi.