

I chiarimenti per i 202 studi di settore applicabili per il periodo d'imposta 2002

Circolare dell'Agenzia delle Entrate - (CIR) n. 39 E del 17 luglio 2003

SOMMARIO

	Pag.
1. Premessa	3083
2. Modelli di comunicazione dati relativi a studi di settore. Studi in vigore precedentemente al 1° gennaio 2002	3084
3. Nuovi studi in vigore dal periodo d'imposta 2002	3084
<i>3.1 Cause di inapplicabilità</i>	<i>3084</i>
<i>3.2 Studi approvati con carattere di sperimentality</i>	<i>3085</i>
<i>3.3 Annotazione separata</i>	<i>3085</i>
<i>3.4 Soggetti obbligati a compilare i modelli per l'annotazione separata</i>	<i>3086</i>
<i>3.5 Soggetti interessati dall'applicazione degli studi SM13U e SG60U</i>	<i>3086</i>
<i>3.6 Casi particolari SM13U - Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici</i>	<i>3087</i>
4. Adeguamento alle risultanze degli studi di settore in sede di dichiarazione	3088
5. GE.RI.CO. 2003	3089
6. Modelli per gli studi di settore	3089
<i>6.1 Corretta qualificazione del reddito d'impresa o lavoro autonomo</i>	<i>3089</i>
<i>6.2 Regolarizzazione dei codici di attività</i>	<i>3090</i>
<i>6.3 Modulistica per importi in euro</i>	<i>3090</i>
<i>6.4 Sanzione per omessa presentazione del modello</i>	<i>3090</i>

continua

<i>segue</i>	Pag.
6.5 <i>Compilazione dei quadri F e G destinati all'indicazione dei dati contabili</i>	3090
6.6 <i>Obbligo di trasmissione telematica della dichiarazione</i>	3090
7. Studi di settore e regime fiscale delle attività marginali	3090
8. Nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo	3091
9. Effetti delle sanatorie di cui alla legge n. 289 del 27 dicembre 2002	3092
9.1 <i>Regolarizzazione delle scritture contabili</i>	3092
9.2 <i>Contabilità ordinaria per opzione, esercenti arti e professioni e sanatorie di cui alla legge 289 del 2002</i>	3092
10. Peculiarità dei nuovi studi approvati	3092
ALLEGATO 1 — Elenco delle attività interessate dagli studi di settore in vigore dal periodo d'imposta 2002	3093
ALLEGATO 2 — Modifiche apportate ai modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore	3095
ALLEGATO 3 — Precisazioni e peculiarità dei 40 studi approvati nel corso del 2003 e chiarimenti sulla corretta compilazione dei modelli relativi agli studi di settore	3095
Allegato 3.A - Settore delle manifatture	3095
3A.1 <i>Studio di settore SD11U - Fabbricazione olio d'oliva grezzo, olio da semi oleosi grezzi, olio d'oliva raffinato, olio e grassi da semi e da frutti oleosi raffinati</i>	3095
3A.2 <i>Evoluzione dello studio di settore SD13U - Finissaggio dei tessuti</i>	3095
3A.3 <i>Studio di settore SD17U - Fabbricazione articoli in gomma e materie plastiche</i>	3096
3A.4 <i>Studio di settore SD23U - Laboratori di cornici</i>	3097
3A.5 <i>Studio di settore SD30U - Recupero e preparazione per il riciclaggio di cascami e rottami metallici, materiale plastico, resine sintetiche, rifiuti solidi urbani, industriali e biomasse</i>	3097
Allegato 3.B - Settore dei servizi	3097
3B.1 <i>Studio di settore SG38U - Riparazione di calzature e di altri articoli in cuoio</i>	3097
3B.2 <i>Studio di settore SG40U - Valorizzazione e vendita immobiliare, compravendita di beni immobili effettuata su beni propri, locazione di beni immobili propri e sublocazione</i>	3097
3B.3 <i>Studio di settore SG42U - Agenzia di concessione di spazi pubblicitari</i>	3098
3B.4 <i>Studio di settore SG48U - Riparazione di apparecchi elettrici per la casa</i>	3098
3B.5 <i>Studio di settore SG53U - Organizzazione di convegni, traduzioni e interpretariato</i>	3099
3B.6 <i>Studio di settore SG54U - Sale giochi e biliardi e altre attività di intrattenimento e spettacolo</i>	3099
3B.7 <i>Studio di settore SG55U - Servizi di pompe funebri e attività connesse</i>	3100
3B.8 <i>Evoluzione dello studio di settore SG69U - Lavori di costruzione edile</i>	3100
3B.9 <i>Studio di settore SG77U - Trasporti marittimi, costieri e per vie acque interne e attività connesse</i>	3101
3B.10 <i>Studio di settore SG78U - Attività delle agenzie di viaggi e turismo</i>	3102
3B.11 <i>Studio di settore SG82U - Studi di promozione pubblicitaria e pubbliche relazioni</i>	3103
3B.12 <i>Studio di settore SG87U - Consulenze finanziarie, attività degli amministratori di società ed enti, agenzie di informazioni commerciali</i>	3103
	<i>continua</i>

<i>segue</i>	Pag.
<i>Allegato 3.C - Settore del commercio</i>	3104
3C.1 <i>Studio di settore SM13U - Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici</i>	3104
3C.2 <i>Studio di settore SM33U - Commercio all'ingrosso di cuoio, pelli gregge e lavorate, pellicce</i>	3105
3C.3 <i>Studio di settore SM42U - Commercio al dettaglio di articoli medicali ed ortopedici</i>	3106
<i>Allegato 3.D - Settore delle attività professionali</i>	3106
3D.1 <i>Studio di settore SK23U - Servizi di ingegneria integrata</i>	3106
3D.2 <i>Studio di settore SK24U - Consulenze fornite da agrotecnici e periti agrari</i>	3107
3D.3 <i>Studio di settore SK25U - Consulenze fornite da agronomi</i>	3107

Circolare dell' Agenzia delle Entrate - (CIR) n. 39 E del 17 luglio 2003

OGGETTO: STUDI DI SETTORE - UNICO 2003 - Periodo d'imposta 2002 - Modalità di applicazione - Art. 62-bis del DL 30/08/1993 n. 331, conv. in L 29/10/1993 n. 427 - Art. 10 della L 08/05/1998 n. 146 - DPR 31/05/1999, n. 195 - Art. 9, commi 12 e 13, della L 28/12/2001, n. 448

1. Premessa

La presente circolare fornisce chiarimenti sia in relazione ai 168 studi di settore in vigore nel periodo di imposta 2001, sia in ordine ai 40 studi di settore approvati nel 2003 ed in vigore dal periodo d'imposta 2002. Vengono, altresì, fornite ulteriori indicazioni circa le modalità di compilazione dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, da utilizzare per il periodo d'imposta 2002 (**i modelli sono contenuti in formato PDF nel CD-Rom "Indici 1994-15/2003" di Finanza & Fisco**).

In relazione ai 40 studi di settore, approvati nel 2003, applicabili a decorrere dal periodo d'imposta 2002, si precisa che due studi (SD13U relativo al finissaggio dei tessili ed SG69U relativo alle attività edili) costituiscono una revisione di studi precedentemente in vigore.

In particolare, lo studio SG69U, che sostituisce gli studi SG69A, SG69B, SG69C, SG69D ed SG69E, già in vigore dal periodo di imposta 1999, è ora ap-

plicabile a decorrere dal periodo di imposta 2002, mentre lo studio SD13U, già in vigore dal periodo d'imposta 1999, sostituisce quello precedentemente approvato.

Gli studi approvati nel 2003 interessano 87 attività e coinvolgono circa 350 mila contribuenti.

I 40 nuovi studi di settore, applicabili a decorrere dal periodo di imposta 2002, sono stati approvati con decreti del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 21 febbraio 2003 e del 6 marzo 2003, pubblicati, rispettivamente, nei Supplementi Ordinari n. 46 alla *Gazzetta Ufficiale* Serie Generale n. 65 del 19 marzo 2003 e n. 47 alla *Gazzetta Ufficiale* Serie Generale n. 66 del 20 marzo 2003.

Tali studi hanno per oggetto le attività economiche dei settori del commercio, delle manifatture, dei servizi e le attività professionali elencate nell'allegato 1 (**vedi pag. 3093**). In data 6 novembre 2002 e 13 febbraio 2003 tali studi hanno avuto parere favorevole da parte della Commissione degli esperti, costituita ai sensi dell'art. 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998 (**in "Finanza & Fisco" n. 22/98, pag. 2519**).

I modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore sono stati approvati dall'Agenzia delle Entrate con provvedimenti del 15 aprile 2003, di cui:

- 48, relativi alle attività economiche delle manifatture, pubblicati nel Supplemento Ordinario n. 79 alla *Gazzetta Ufficiale* n. 115 del 20 maggio 2003;

- 56, relativi alle attività economiche del commercio, pubblicati nel Supplemento Ordinario n. 82 alla *Gazzetta Ufficiale* n. 119 del 24 maggio 2003;

- 57, relativi alle attività economiche dei servizi e alle attività professionali, pubblicati nel Supplemento Ordinario n. 84 alla *Gazzetta Ufficiale* n. 122 del 28 maggio 2003;

- 41, relativi ai nuovi studi e all'evoluzione dello studio SG68U, pubblicati nel Supplemento Ordinario n. 91 alla *Gazzetta Ufficiale* n. 128 del 5 giugno 2003.

Tali modelli possono essere utilizzati indifferente-mente da persone fisiche, società di persone ed equiparate, società di capitali, enti commerciali ed equiparati ed enti non commerciali ed equiparati nell'ambito di tutti i modelli UNICO 2003, **di cui costituiscono parte integrante (i modelli sono contenuti in formato PDF nel CD-Rom "Indici 1994-15/2003" di Finanza & Fisco).**

2. Modelli di comunicazione dati relativi a studi di settore. Studi in vigore antecedentemente al 1° gennaio 2002

In linea generale, le informazioni da indicare nei modelli relativi agli studi già in vigore nel periodo antecedente al 1° gennaio 2002, sono analoghe a quelle richieste in passato. Tuttavia, per esigenze di standardizzazione, è stata inserita, in alcuni modelli, qualche ulteriore richiesta di dati. In particolare, per quanto riguarda lo studio di settore SK03U, relativo ai geometri, nel quadro Z-Dati complementari, è stata inserita la richiesta dell'anno di inizio di attività e degli anni di eventuale interruzione dell'attività, nonché l'ambito territoriale di svolgimento dell'attività stessa. Allo stesso modo, per lo studio di settore SK21U, relativo agli studi odontoiatrici, sono state inserite, nel quadro Z, le richieste per le spese sostenute relative ai corsi di aggiornamento professionale obbligatori, nonché i ricavi o compensi percepiti dal professionista per prestazioni effettuate presso altri studi.

Per quanto concerne il quadro Z "Dati complementari", lo stesso risulta semplificato eliminando le richieste di indicazione di dati quali il lavoro interinale, il distacco di personale, i compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività e le spese sostenute per i collaboratori coordinati e continuativi (queste ultime due informazioni sono

comunque richieste nei quadri specifici di alcuni studi di settore). In conseguenza di questa semplificazione molti modelli sono ora privi del quadro Z (allegato 2 — **vedi pag. 3095**).

Per i modelli relativi ai nuovi studi approvati nel 2003, le informazioni da indicare sono, invece, analoghe a quelle richieste nei questionari che erano stati inviati ai contribuenti per rilevare i dati necessari alla elaborazione degli stessi.

3. Nuovi studi in vigore dal periodo d'imposta 2002

3.1 Cause di inapplicabilità

Nell'articolo 2 dei decreti ministeriali del 21 febbraio 2003 e del 6 marzo 2003, concernenti l'approvazione dei 40 studi di settore, in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2002, relativi ad attività economiche nel settore delle manifatture, dei servizi e del commercio, è previsto che gli stessi non si applicano:

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

2) nel settore del commercio se l'esercizio dell'attività di impresa è svolto attraverso l'utilizzo di più punti di vendita, per i quali non è stata tenuta annotazione separata;

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.

Si tratta delle stesse cause già individuate con riferimento agli studi di settore in vigore antecedentemente al 1° gennaio 2002, in presenza delle quali risultano applicabili i parametri e per le quali sono stati già forniti chiarimenti nelle precedenti circolari.

Per quanto riguarda la causa di inapplicabilità relativa all'esercizio dell'attività in più unità di produzione e/o di vendita, si precisa che la stessa non si

verifica quando la presenza di più punti di produzione e/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, SM33U, SM34U, SM39U, SM40B, SM44U, SM45U, SM46U.

Per i contribuenti che svolgono, nell'unica unità di vendita, come attività prevalente quella di "Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici" - codice di attività 52.47.2, studio di settore SM13U, non vale la causa di inapplicabilità prevista nel caso di esercizio di due o più attività d'impresa non rientranti nel medesimo studio di settore, anche nel caso in cui l'importo complessivo dei ricavi dichiarati, relativi alle attività non prevalenti, supera il 20 per cento dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati.

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.

3.2 Studi approvati con carattere di sperimentaltà

Gli studi di settore, applicabili a decorrere dal periodo di imposta 2002, per i quali è stata prevista, inizialmente, l'applicazione sperimentale sono quelli relativi alle attività professionali, SK23U (Servizi di ingegneria integrata), SK24U (Consulenze fornite da agrotecnici e periti agrari) e SK25U (Consulenze fornite da agronomi). L'applicazione sperimentale è stata, altresì, prevista all'interno dello studio di settore SG77U relativo ai trasporti marittimi, per i soggetti che esercitano esclusivamente l'attività di "Trasporto con gondola" e per le "Corporazioni dei piloti di porto".

Per quanto riguarda gli effetti dell'applicazione sperimentale degli studi di settore, si rimanda alle precisazioni contenute nella circolare n. 121/E dell'8 giugno 2000 (in "*Finanza & Fisco*" n. 24/2000, pag. 3172) e nel paragrafo 5 della circolare n. 54/E del 13 giugno 2001 (in "*Finanza & Fisco*" n. 24/2001, pag. 3262).

3.3 Annotazione separata

I criteri per l'applicazione degli studi di settore ai contribuenti che esercitano due o più attività d'impresa ovvero una o più attività d'impresa in diverse unità di produzione o di vendita, approvati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 25 marzo 2002 (in "*Finanza & Fisco*" n. 16/2002, pag. 1612), sono applicabili anche alle attività comprese nei 40 nuovi studi di settore (comprensivi di 2 evoluzioni che sostituiscono 6 studi precedenti) approvati quest'anno. **Pertanto, per il periodo d'imposta 2002, i predetti criteri sono applicabili con riferimento a tutte le attività comprese nei 202 studi attualmente in vigore.**

Con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 9 giugno 2003, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 144 del 24 giugno 2003 (in "*Finanza & Fisco*" n. 27/2003, pag. 2783), inoltre, sono stati approvati i modelli da utilizzare in relazione al periodo d'imposta 2002, per l'applicazione degli studi di settore con i criteri previsti dal citato decreto del 25 marzo 2002.

Si ricorda che, in conformità alle indicazioni fornite al paragrafo 10 della circolare n. 58/E del 27 giugno 2002 (in "*Finanza & Fisco*" n. 26/2002, pag. 2526), anche per il periodo d'imposta 2002 la compilazione dei modelli per l'annotazione separata consentirà l'applicazione sperimentale degli studi di settore mediante il prodotto software "Ge.Ri.Co. Annotazione separata 2003" che fornisce indicazioni in ordine:

- al numero e alla tipologia dei tradizionali modelli da compilare per il complesso delle attività svolte dal contribuente;
- alla congruità dei ricavi dichiarati;
- alla coerenza dei principali indicatori economici (ad esempio la produttività per addetto, la rotazione del magazzino) che caratterizzano nel complesso l'attività svolta dal contribuente rispetto ai valori minimi e massimi assumibili con riferimento a comportamenti normali degli operatori del settore che svolgono l'attività con analoghe caratteristiche.

Ciò premesso, si ritiene opportuno fornire ulteriori chiarimenti in ordine alla compilazione dei modelli "M Annotazione separata - composizione dei

ricavi” e “N Annotazione separata - dati contabili e del personale a destinazione promiscua” che, unitamente alla compilazione dei tradizionali modelli SD, SG, SK imprese e SM, consentono l’applicazione degli studi di settore ai contribuenti cosiddetti multi-punto e/o multiattività.

Tali chiarimenti specificano quanto già indicato nelle istruzioni per la compilazione dei predetti modelli per l’annotazione separata.

3.4 Soggetti obbligati a compilare i modelli per l’annotazione separata

Come indicato nei paragrafi 2 e 5 delle relative istruzioni al Modello per l’annotazione separata dei componenti rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore, **per i contribuenti che esercitano almeno una delle attività comprese nei nuovi studi di settore approvati quest’anno, ad eccezione degli studi SD13U e SG69U (che costituiscono evoluzioni di studi già in vigore), non sussiste l’obbligo di compilazione dei modelli per l’annotazione separata.** I predetti contribuenti non sono tenuti a tale adempimento in quanto, nei loro confronti, l’eventuale obbligo di annotazione separata dei ricavi e degli altri componenti rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore decorre dal 1° maggio 2003. Tuttavia, qualora ne ricorrano le condizioni, è possibile compilare tali modelli, nel caso in cui si sia volontariamente proceduto ad effettuare detta annotazione separata.

Al riguardo, nelle stesse istruzioni, è stato precisato che i soggetti che esercitano attività rientranti negli studi SD13U e SG69U, non sono considerati esclusi dai predetti obblighi poiché tali studi rappresentano delle revisioni rispettivamente dello studio di settore SD13U e degli studi SG69A, SG69B, SG69C, SG69D e SG69E, precedentemente in vigore. Per tali contribuenti, infatti, l’approvazione di studi di settore in sostituzione di quelli precedentemente applicati, non comporta il venir meno dell’obbligo di annotazione separata già sussistente in anni precedenti.

3.5 Soggetti interessati dall’applicazione degli studi SM13U e SG60U

I contribuenti che svolgono, nell’unica unità di vendita, l’attività prevalente di “Commercio al detta-

glio di giornali, riviste e periodici” - codice di attività 52.47.2 (studio di settore SM13U), come indicato nella voce “Attenzione” posta alla lettera d) del paragrafo 2 delle istruzioni alla compilazione dei modelli per l’annotazione separata, non devono provvedere alla loro compilazione, anche nel caso in cui l’importo complessivo dei ricavi dichiarati, relativi alle attività non prevalenti, superi il 20 per cento dell’ammontare totale dei ricavi dichiarati. Lo svolgimento in maniera prevalente della predetta attività nelle condizioni richiamate, infatti, come previsto all’articolo 2, lettera b), del decreto di approvazione del relativo studio di settore, non determina una causa di inapplicabilità dello studio medesimo. Tali contribuenti applicheranno il solo studio SM13U, utilizzando il corrispondente modello ed indicandovi i dati contabili ed *extra* contabili relativi al complesso dell’attività d’impresa.

Inoltre, nelle citate istruzioni, si è ritenuto opportuno effettuare un’ulteriore precisazione per coloro che risultano interessati dallo studio di settore SG60U, approvato a partire dal periodo d’imposta 2000. Infatti, sulla base di quanto stabilito nel relativo decreto di approvazione, i soggetti titolari di concessione per l’esercizio dell’attività di “Stabilimenti balneari (marittimi, lacuali e fluviali)” - codice attività 92.72.1 applicano lo studio di settore SG60U all’attività medesima e a quelle di seguito elencate:

1. ristoranti, trattorie, pizzerie, osterie e birrerie con cucina - codice di attività 55.30.1;
2. rosticcerie, friggitorie, pizzerie a taglio con somministrazione - codice di attività 55.30.2;
3. servizi di ristorazione in *self-service* - codice di attività 55.30.4;
4. ristoranti con annesso intrattenimento e spettacolo - codice di attività 55.30.5;
5. bar e caffè - codice di attività 55.40.1;
6. gelaterie - codice di attività 55.40.2;
7. bar, caffè con intrattenimento e spettacolo - codice di attività 55.40.4.

Tali contribuenti, di conseguenza, qualora svolgano, congiuntamente all’attività di “Stabilimenti balneari” e nell’ambito dell’unica unità produttiva, una o più delle attività indicate nel precedente elenco, non sono tenuti agli obblighi di annotazione separata e applicheranno il solo studio SG60U utilizzando il corrispondente modello.

3.6 Casi particolari SM13U - Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici

Considerata la particolare modalità di funzionamento dello studio di settore SM13U, le cui peculiarità sono indicate nell'allegato 3, punto C.1 (vedi pag. 3104), alla presente circolare, i soggetti che esercitano l'attività di Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici - cod. 52.47.2, per la

quale risulta applicabile il predetto studio, utilizzeranno i modelli per l'annotazione separata con modalità che possono variare in relazione alle diverse situazioni prese in considerazione. Per agevolare la compilazione di tali modelli si riporta di seguito uno schema nel quale sono prese in considerazione le situazioni più ricorrenti e i relativi adempimenti da porre in essere da parte dei contribuenti interessati:

Casi particolari	Modalità di compilazione dei modelli per l'annotazione separata
Soggetto che esercita unicamente l'attività di Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici, conseguendo ricavi derivanti dalla vendita di beni soggetti ad aggio o a ricavo fisso superiori al 20% dei ricavi complessivi	L'applicazione degli studi di settore prevede l'utilizzo del solo modello SM13U con le modalità indicate nell'allegato 3, punto C.1, della presente circolare.
Soggetto che esercita in due o più unità di vendita l'attività prevalente di Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici ed altre attività con ricavi superiori al 20% dei ricavi conseguiti nel singolo punto vendita	<ul style="list-style-type: none"> • un modello M "Annotazione separata - composizione dei ricavi", in cui indicare i ricavi di ognuna delle attività svolte, specificando l'ammontare di ricavi netti derivanti da attività di vendita di generi soggetti ad aggio o a ricavo fisso, contraddistinti dal codice "RICAG"; • per ogni unità di vendita, un modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore relativo all'attività prevalente (SM13U), nel quale indicare anche i dati afferenti le attività non prevalenti svolte nell'unità; • un modello N, in cui indicare gli eventuali dati promiscui relativi alle diverse unità di vendita con riferimento al "Personale addetto all'attività" e agli "Elementi contabili". <p>Gli ulteriori criteri di compilazione sono indicati nel paragrafo 9.3.2 delle istruzioni alla compilazione dei modelli per l'annotazione separata</p>

continua

segue

<p>Soggetto che esercita l'attività di Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici in maniera non prevalente ma con ricavi superiori al 20%, ed un'altra attività, svolta in maniera prevalente, soggetta a studi.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • un modello M “Annotazione separata – composizione dei ricavi”, in cui indicare i ricavi di ognuna delle attività svolte, specificando l'ammontare di ricavi netti derivanti da attività di vendita di generi soggetti ad aggio o a ricavo fisso, contraddistinti dal codice “RICAG”; • alternativamente: <ul style="list-style-type: none"> - il solo modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore relativo all'attività prevalente, nel caso in cui dall'attività di Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici si consegua solamente aggio o ricavi fissi, ovvero dalla medesima attività si consegua ricavi di vendita di beni non soggetti ad aggio o ricavo fisso non superiori al 20% dei ricavi complessivi; - il modello dello studio di settore relativo all'attività prevalente e quello dello studio SM13U, nel caso in cui dall'attività di Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici si consegua anche ricavi provenienti dalla vendita di beni non soggetti ad aggio o ricavo fisso superiori al 20% dei ricavi complessivi; • un modello N, in cui indicare gli eventuali dati promiscui relativi alle diverse attività di vendita con riferimento al “Personale addetto all'attività” e agli “Elementi contabili”. <p>Gli ulteriori criteri di compilazione sono indicati nel paragrafo 9.3.2 delle istruzioni alla compilazione dei modelli per l'annotazione separata</p>
--	--

4. Adeguamento alle risultanze degli studi di settore in sede di dichiarazione

Si ricorda che l'art. 9, commi 12 e 13, della legge n. 448 del 28 dicembre 2001 (finanziaria per il 2002

— in “Finanza & Fisco” n. 3/2002, pag. 292), ha previsto la possibilità di effettuare, per i periodi di imposta 2001 e 2002, l'adequamento agli studi di settore in sede di dichiarazione dei redditi anche relativamente ad anni successivi a quello di prima appli-

cazione degli studi stessi (o della relativa revisione). **Pertanto, anche per il periodo d'imposta 2002, non sono applicabili sanzioni o interessi a coloro che indicano nella dichiarazione ricavi o compensi non annotati nelle scritture contabili al fine di adeguarli alle risultanze dello studio di settore. Analoga agevolazione è stata prevista ai fini Iva.** Infatti, ai contribuenti che, entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione dei redditi, versano la maggiore imposta dovuta per adeguarsi alle risultanze degli studi di settore, non sono applicabili sanzioni ed interessi.

Tale previsione è in deroga alle disposizioni dell'art. 2 del D.P.R. n. 195 del 31 maggio 1999 (in *"Finanza & Fisco" n. 3/2000, pag. 291*), in base al quale l'adeguamento in dichiarazione, senza applicazione di interessi e sanzioni, è consentito solo per il primo periodo di imposta di applicazione dello studio di settore o della relativa revisione.

Conseguentemente, nell'ambito del modello UNICO 2003, sarà possibile procedere ad adeguamento, senza applicazione di interessi e sanzioni, anche in relazione agli studi di settore già in vigore per i periodi d'imposta precedenti al 2002.

Per quanto riguarda la rilevanza dell'adeguamento ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive, nelle istruzioni per la compilazione della dichiarazione IRAP viene precisato che gli elementi positivi tassabili ai fini delle imposte sui redditi, che non costituiscono "voci classificabili nel conto economico" (come è, appunto, il caso dell'adeguamento alle risultanze degli studi di settore), non assumono rilievo ai fini della determinazione della base imponibile IRAP.

5. GE.RI.CO. 2003

Per quanto riguarda le novità relative al software GE.RI.CO. 2003 si evidenzia che da quest'anno il programma calcola gli indicatori economici in Euro per tutti i 202 studi di settore, diversamente da quanto effettuato dal prodotto GE.RI.CO. 2002 che, nel caso di posizioni espresse in "valuta Euro", calcolava gli indicatori economici in lire per i 168 studi in vigore nel 2002. In tal modo la coerenza viene verificata confrontando due dati omogenei tra loro: il valore dell'indicatore (in Euro) e l'intervallo ammesso delle soglie di coerenza (anch'esso in Euro).

Il prodotto GE.RI.CO. 2003, inoltre, prevede un

nuovo pannello finalizzato all'indicazione di eventuali note di testo dedicate al contribuente che volesse segnalare all'Agenzia delle Entrate eventuali situazioni riguardo la propria posizione. Tale note hanno semplicemente la finalità di mera segnalazione agli uffici.

Il prodotto GE.RI.CO. 2003 predispone la stampa delle posizioni acquisite in formato PDF.

Altra novità riguarda il controllo della posizione del contribuente in relazione alla congruità e coerenza. Infatti, da quest'anno, nella fase di invio viene previsto un controllo per verificare se il risultato relativo alla congruità e coerenza, che risulta dal software utilizzato dal contribuente, è uguale al risultato che scaturisce dal software applicativo predisposto dall'Agenzia delle Entrate.

6. Modelli per gli studi di settore

6.1 Corretta qualificazione del reddito d'impresa o lavoro autonomo

Con riferimento ai 40 studi approvati nel 2003, generalmente i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore contengono un solo quadro degli elementi contabili relativo al reddito d'impresa o al reddito di lavoro autonomo. Tre modelli relativi ad attività dei servizi (SG53U - Organizzazioni di convegni, traduzioni e interpretariato, SG82U - Studi di promozione pubblicitaria ed SG87U - Consulenze finanziarie e attività di amministratori di società) ed uno relativo ad attività professionali (SK23U - Servizi di ingegneria integrata), sono stati predisposti con un doppio quadro contabile destinato ad accogliere alternativamente i dati riguardanti l'esercizio della attività in forma di impresa, nel caso in cui il soggetto esercita l'attività in tale forma, o professionale nel caso in cui l'attività venga esercitata in forma di lavoro autonomo.

Come già precisato nella circolare n. 58/E del 27 giugno 2002 (in *"Finanza & Fisco" n. 26/2002, pag. 2526*), se il contribuente si è classificato in una categoria reddituale diversa da quella prevista dal quadro degli elementi contabili contenuto nel modello studi di settore approvato per la sua attività, dovrà, innanzitutto, verificare se ha commesso errori di classificazione. Se il codice attività è corretto, ma non c'è corrispondenza tra gli elementi contabili ri-

chiesti nel modello per gli studi di settore e quelli indicati dal contribuente nei quadri RE, RF o RG della dichiarazione modello UNICO, a causa della diversa qualificazione reddituale effettuata dal contribuente, non si applicano né gli studi di settore né i parametri. In tal caso, nel campo 2 “parametri e studi di settore: cause di esclusione” dei righe RE1, RF1 o RG1, va indicato il codice “4”: altre cause.

6.2 Regolarizzazione dei codici di attività

Il contribuente che riscontra un errore nella classificazione della propria attività e non ha assolto all’obbligo della dichiarazione di variazione attività disciplinata dall’art. 35, 3° comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, può indicare in dichiarazione dei redditi (in particolare, nei modelli per gli studi di settore e nei quadri RF, RG o RE) il codice dell’attività prevalentemente esercitata senza incorrere nell’irrogazione di sanzioni, purché provveda anche ad effettuare la comunicazione della variazione dati agli Uffici locali dell’Agenzia delle Entrate entro il termine di presentazione del modello UNICO 2003. Nella suddetta comunicazione di variazione dati, in corrispondenza del campo “data variazione”, va convenzionalmente indicato: 1° gennaio 2002.

Le istruzioni per la compilazione dei modelli, nel confermare le precisazioni fornite dall’Agenzia con la risoluzione n. 112 del 6 luglio 2001 (in “Finanza & Fisco” n. 27/2001, pag. 3620) sulla possibilità di regolarizzare i codici di attività, chiariscono, peraltro, che quando si verifica lo spostamento della prevalenza nell’ambito di codici di attività già comunicati all’Amministrazione finanziaria, non è necessario presentare la dichiarazione di variazione dati.

I suddetti chiarimenti, come precisato nella citata risoluzione, devono ritenersi validi anche con riguardo ai soggetti nei confronti dei quali trovano applicazione i parametri e negli altri casi in cui il contribuente abbia esigenza di comunicare il codice dell’attività prevalente in modo corretto nell’ambito della dichiarazione.

6.3 Modulistica per importi in euro

I modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore e la dichiarazione UNICO 2003, di cui gli stessi costitui-

scono parte integrante, da quest’anno sono stati predisposti esclusivamente in Euro.

6.4 Sanzione per omessa presentazione del modello

Si ricorda che l’omessa presentazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore, ai sensi dell’art. 8 del D.Lgs. 471 del 1997 (in “Finanza & Fisco” Suppl. al n. 24/2000, pag. 2), comporta l’applicazione della sanzione amministrativa da euro 258,00 a euro 2.065,00. La sanzione è ridotta ad un quinto del minimo, ai sensi dell’art. 13 del D.Lgs. 472 del 1997 (in “Finanza & Fisco” Suppl. al n. 24/2000, pag. 38), se la presentazione avviene entro il termine fissato per la presentazione della dichiarazione relativa all’anno nel corso del quale è commessa la violazione.

6.5 Compilazione dei quadri F e G destinati all’indicazione dei dati contabili

Nelle istruzioni alla compilazione del quadro F degli elementi contabili, nel rigo F15, è stato ampliato l’elenco delle attività di vendita di generi soggetti ad aggi o a ricavi fissi e l’elenco contenuto nelle istruzioni alla compilazione dei modelli per l’annotazione separata, secondo le indicazioni riportate nel punto 9.6.2 della circolare 58/E del 27 giugno 2002.

6.6 Obbligo di trasmissione telematica della dichiarazione

I soggetti tenuti alla presentazione dei modelli degli studi di settore sono obbligati ad inviare la dichiarazione UNICO 2003, di cui questi sono parte integrante, in via telematica. Per le modalità di invio si rinvia alle istruzioni relative ai modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore e a quanto precisato al paragrafo 9.4 della circolare n. 58/E del 2002.

7. Studi di settore e regime fiscale delle attività marginali

I modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore vengo-

no utilizzati anche dai contribuenti che si avvalgono del regime fiscale delle attività marginali di cui all'art. 14 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 (in *“Finanza & Fisco” n. 7/2001, pag. 733*).

Con circolare n. 23/E del 9 marzo 2001 (in *“Finanza & Fisco” n. 10/2001, pag. 1427*) e n. 86/E del 2 ottobre 2001, l'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni riguardo ai regimi agevolati previsti dalla citata legge n. 388/2000 (finanziaria per l'anno 2001).

I criteri con cui vengono ridotti i ricavi e i compensi minimi, determinati in base all'applicazione dello studio di settore, sono stati individuati con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 2 gennaio 2002 (in *“Finanza & Fisco” n. 5/2002, pag. 576*). Ulteriori chiarimenti sono stati forniti al paragrafo 11 della citata circolare n. 58/E del 2002 cui si fa rinvio.

La verifica dei requisiti per poter accedere e permanere nel regime agevolato va effettuata confrontando i ricavi e i compensi minimi, ridotti delle percentuali indicate nel citato provvedimento, con i limiti stabiliti per ogni studio di settore. I provvedimenti 8 febbraio 2001 (in *“Finanza & Fisco” n. 9/2001, pag. 1160*), 28 febbraio 2001 (in *“Finanza & Fisco” n. 12/2001, pag. 1634*), 26 marzo 2001 (in *“Finanza & Fisco” n. 12/2001, pag. 1637*), 22 febbraio 2002 (in *“Finanza & Fisco” n. 11/2002, pag. 1318*) e 17 aprile 2002 hanno fissato tali limiti per gli studi in vigore fino al 2001. Per i nuovi studi di settore applicabili a decorrere dal periodo d'imposta 2002, i limiti dei ricavi o compensi per usufruire del regime agevolato delle attività marginali sono stabiliti da due provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate entrambi del 15 aprile 2003, pubblicati nella *Gazzetta Ufficiale*, Serie Generale n. 99 del 30 aprile 2003 (in *“Finanza & Fisco” n. 22/2003, pag. 2296 e in “Finanza & Fisco” n. 22/2003, pag. 2301*).

Per lo studio di settore SD13U - Finissaggio dei tessili, che costituisce una evoluzione di un precedente studio già in vigore, nell'ottica della semplificazione, non si è proceduto alla determinazione di nuovi limiti di ricavi entro cui è possibile avvalersi o permanere nel regime fiscale delle attività marginali, tenuto conto che il limite stesso è rimasto sostanzialmente invariato rispetto a quello individuato per la prima versione dello studio di settore SD13U. Per quanto riguarda lo studio SG69U - Lavori di costru-

zioni edili, che costituisce anch'esso una evoluzione e che sostituisce cinque studi già in vigore (SG69A, SG69B, SG69C, SG69D e SG69E), si fa presente che è stato fissato un nuovo limite di ricavi in sostituzione dei cinque precedentemente approvati per ogni studio.

All'interno del software GE.RI.CO. 2003 è disponibile una funzione specifica (GE.RI.CO. Marginali 2003) che consente di verificare l'entità dei ricavi determinati tenendo conto delle predette riduzioni, nonché permette di verificare se il soggetto rientra o meno nel regime agevolato in questione.

8. Nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo

L'art. 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, le cui disposizioni attuative sono state previste dal provvedimento dirigenziale del 14 marzo 2001 (in *“Finanza & Fisco” n. 12/2001, pag. 1622*), introduce un particolare regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo.

Per coloro i quali, in possesso dei relativi requisiti richiesti dalla norma, scelgono di avvalersi di tale agevolazione, è dovuta un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche nella misura del 10 per cento applicata sul reddito di lavoro autonomo o d'impresa, determinato rispettivamente ai sensi degli articoli 50 e 79 del Testo unico delle imposte dirette, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

Tale regime agevolativo è caratterizzato, oltre che dall'applicazione dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF, da una radicale semplificazione degli obblighi contabili.

Considerato che l'agevolazione riguarda l'applicazione al reddito, determinato ai sensi dell'art. 50 e 79 del T.U.I.R., di una imposta sostitutiva e delle relative semplificazioni in termini di obblighi fiscali, tali contribuenti sono assoggettati agli studi di settore in quanto l'esclusione riguarda la sola ipotesi di determinazione forfetaria del reddito.

In sostanza, considerato che tale regime è entrato in vigore per la prima volta nel corso del 2001, detti contribuenti, per tale anno, trattandosi dell'anno di inizio di attività, sono esclusi dall'applicazione degli studi di settore. Pertanto, per i soggetti, che

hanno iniziato l'attività nel corso del 2001, l'applicazione degli studi di settore decorre dal periodo d'imposta 2002.

9. Effetti delle sanatorie di cui alla legge n. 289 del 27 dicembre 2002

9.1 Regolarizzazione delle scritture contabili

L'art. 14 della legge n. 289 del 2002 (in "*Finanza & Fisco*" n. 26/2003, pag. 2647) ha previsto la possibilità di procedere, relativamente ai redditi d'impresa posseduti, per i soggetti che si avvalgono delle disposizioni di cui all'articolo 8 o 9 della medesima legge, alla regolarizzazione delle scritture contabili con riferimento ai nuovi elementi attivi e passivi, alle variazioni di elementi attivi e passivi ovvero alla eliminazione delle attività o delle passività fittizie, inesistenti o indicate per valori superiori a quelli effettivi.

Al riguardo, si precisa che, per coloro i quali si sono avvalsi della predetta disposizione, **le informazioni da indicare nel modello relativo ai dati da comunicare ai fini dell'applicazione degli studi di settore, devono tener conto delle predette regolarizzazioni, che hanno avuto riflessi anche per il periodo d'imposta 2002, indipendentemente dagli effetti fiscali previsti dalla norma.**

9.2 Contabilità ordinaria per opzione, esercenti arti e professioni e sanatorie di cui alla legge 289 del 2002

L'art. 10, comma 2, della legge n. 146 dell'8 maggio 1998 (in "*Finanza & Fisco*" n. 22/98, pag. 2519) stabilisce che nei confronti degli esercenti attività d'impresa in regime di contabilità ordinaria per effetto di opzione e degli esercenti arti e professioni, l'accertamento basato sugli studi di settore trova applicazione solo se in almeno due periodi d'imposta su tre consecutivi considerati, compreso quello da accertare, l'ammontare dei compensi o dei ricavi determinabili sulla base degli studi di settore risulta superiore all'ammontare dei compensi o ricavi dichiarati con riferimento agli stessi periodi d'imposta.

In merito, si fa presente che ai fini della verifica della predetta condizione dei due periodi d'imposta su tre consecutivi, non assume alcuna rilevanza la

circostanza che il contribuente, per i periodi d'imposta per i quali non risulta congruo, abbia provveduto ad effettuare la definizione prevista dall'art. 9 della legge 289 del 2002 (definizione automatica per gli anni pregressi), in quanto la disposizione, per le particolari modalità applicative, non elimina la posizione di "non congruità" ai fini degli studi di settore.

Diverso è il caso in cui il contribuente si sia avvalso delle disposizioni previste dagli artt. 7 e 8 del predetto provvedimento di sanatoria, relativi, rispettivamente, alla definizione automatica di redditi d'impresa e di lavoro autonomo per gli anni pregressi mediante autoliquidazione, e alla integrazione degli imponibili per gli anni pregressi.

In particolare, si precisa che, nell'ipotesi in cui il contribuente si sia avvalso della definizione automatica prevista all'art. 7, determinando i maggiori ricavi o compensi ai sensi del comma 1, lett. a), lo stesso, per gli anni interessati alla definizione automatica, dovrà essere considerato "congruo" a tutti gli effetti.

Relativamente all'art. 8 della citata legge n. 289 del 2002, per i soggetti in argomento, ai fini della verifica della condizione della non congruità dei due periodi d'imposta su tre consecutivi, l'integrazione dell'imponibile rileva a condizione che il contribuente risulti aver integrato i ricavi o compensi in misura non inferiore a quelli determinabili sulla base dell'applicazione degli studi di settore.

Fermi restando gli effetti ai fini dell'accertamento, previsti dall'art. 8, comma 6, della citata legge 289 del 2002, sempre limitatamente alla verifica della predetta condizione dei due periodi d'imposta su tre consecutivi, assume rilevanza la sola integrazione dei ricavi o compensi al valore puntuale risultante dall'applicazione degli studi di settore. Inoltre, poiché l'integrazione per assumere rilievo ai fini della verifica della congruità deve essere riferita ai ricavi o compensi, tale circostanza sarà fatta valere in sede di contraddittorio con l'ufficio.

10. Peculiarità dei nuovi studi approvati

Per i 40 studi approvati nel corso del 2003, nell'allegato 3 (A — vedi pag. 3095, B — vedi pag. 3097, C — vedi pag. 3104 e D — vedi pag. 3106) sono evidenziate alcune precisazioni in merito alla corretta compilazione dei modelli relativi agli studi di settore; sono, altresì, individuate alcune peculiari-

tà che tengono conto anche di talune osservazioni avanzate dalla Commissione degli esperti, di cui gli uffici potranno tenere conto in sede di accertamento sulla base degli studi di settore.

Restano, ovviamente, valide le precisazioni di carattere generale fornite nelle precedenti circolari n. 110/E del 21 maggio 1999 (in *“Finanza & Fisco” n. 22/99, pag. 2717*), n. 121/E dell'8 giugno 2000 (in *“Finanza & Fisco” n. 24/2000, pag. 3172*) e n. 54/E del 13 giugno 2001 (in *“Finanza & Fisco” n. 24/2001, pag. 3257*) e 58/E del 27 giugno 2002 (in *“Finanza & Fisco” n. 26/2002, pag. 2526*).

ALLEGATO I

Elenco delle attività interessate dagli studi di settore in vigore dal periodo d'imposta 2002

COMPARTO MANIFATTURE

Studio di settore SD05U: 15.11.1 - Produzione di carne, non di volatili, e di prodotti della macellazione; 15.11.2 - Conservazione di carne, non di volatili, mediante congelamento e surgelazione; 15.12.1 - Produzione di carne di volatili e di prodotti della macellazione; 15.12.2 - Conservazione di carne di volatili e di conigli mediante congelamento e surgelazione; 15.13.0 - Produzione di prodotti a base di carne.

Studio di settore SD11U: 15.41.1 - Fabbricazione di olio di oliva grezzo; 15.41.2 - Fabbricazione di oli da semi oleosi grezzi; 15.42.1 - Fabbricazione di olio di oliva raffinato; 15.42.2 - Fabbricazione di olio e grassi da semi e da frutti oleosi raffinati.

Evoluzione Studio di settore SD13U: 17.30.0 - Finissaggio dei tessuti

Studio di settore SD15U: 15.51.1 - Trattamento igienico e confezionamento di latte alimentare pastorizzato e a lunga conservazione; 15.51.2 - Produzione dei derivati del latte: burro, formaggi, ecc..

Studio di settore SD17U: 25.13.0 - Fabbricazione di altri prodotti in gomma; 25.21.0 - Fabbricazione di lastre, fogli, tubi e profilati in materie plastiche; 25.22.0 - Fabbricazione di imballaggi in materie plastiche; 25.23.0 - Fabbricazione di articoli in plastica per l'edilizia; 25.24.0 - Fabbricazione di altri articoli in materie plastiche.

Studio di settore SD23U: 20.51.2 - Laboratori di cornici.

Studio di settore SD30U: 37.10.0 - Recupero e preparazione per il riciclaggio di cascami e rottami metallici; 37.20.1 - Recupero e preparazione per il riciclaggio di materiale plastico per la produzione di materie prime plastiche, resine sintetiche; 37.20.2 - Recupero e preparazione per il riciclaggio dei rifiuti solidi urbani, industriali e biomasse.

Studio di settore SD31U: 24.51.1 - Fabbricazione di saponi, detersivi e detergenti e di agenti organici tensioattivi; 24.51.2 - Fabbricazione di specialità chimiche per uso domestico e per manutenzione; 24.52.0 - Fabbricazione di profumi e prodotti per toilette; 24.63.0 - Fabbricazione di oli essenziali.

COMPARTO SERVIZI

Studio di settore SG38U: 52.71.0 - Riparazione di calzature e di altri articoli in cuoio.

Studio di settore SG40U: 70.11.0 - Valorizzazione e vendita immobiliare; 70.12.0 - Compravendita di beni immobili effettuata su beni propri; 70.20.0 - Locazione di beni immobili propri e sublocazione.

Studio di settore SG40U - 70.11.0 - Valorizzazione e vendita immobiliare; 70.12.0 - Compravendita di beni immobili effettuata su beni propri; 70.20.0 - Locazione di beni immobili propri e sublocazione

Studio di settore SG42U: 74.40.2 - Agenzia di concessione di spazi pubblicitari.

Studio di settore SG48U: 52.72.0 Riparazione di apparecchi elettrici per la casa.

Studio di settore SG52U: 74.82.1 - Confezionamento di generi alimentari; 74.82.2 - Confezionamento di generi non alimentari.

Studio di settore SG53U: 74.83.1 - Organizzazione di convegni; 74.83.3 - Traduzione e interpretariato.

Studio di settore SG54U: 92.34.2 - Sale giochi e biliardi; 92.34.4 - Altre attività di intrattenimento e spettacolo.

Studio di settore SG55U: 93.03.0 - Servizi di pompe funebri e attività connesse.

Evoluzione Studio di settore SG69U: 45.11.0 - Demolizioni di edifici e sistemazioni del terreno; 45.12.0 - Trivellazioni e Perforazioni; 45.21.0 - Lavori Generali di Costruzione di Edifici e Lavori di Ingegneria Civile; 45.22.0 - Posa in Opera di Coperture e Costruzione di Ossature di Tetti di Edifici; 45.23.0 - Costruzione di Autostrade, strade, Campi di Aviazione e Impianti Sportivi; 45.24.0 - Costruzione di Opere Idrauliche; 45.25.0 - Altri Lavori Speciali di Costruzione.

Studio di settore SG76U: 55.30.4 - Servizi di ristorazione in self-service; 55.51.0 - Mense; 55.52.0 - Fornitura di pasti preparati.

Studio di settore SG77U: 61.11.0 - Trasporti marittimi; 61.12.0 - Trasporti costieri; 61.20.0 - Trasporti per vie d'acqua interne (compresi i trasporti lagunari); 63.22.0 - Altre attività connesse ai trasporti marittimi e fluviali;

Studio di settore SG78U: 63.30.1 - Attività delle agenzie di viaggi e turismo (compresi i *tour operators*).

Studio di settore SG79U: 71.10.0 - Noleggio di autovettura; 71.21.0 - Noleggio di altri mezzi di trasporto terrestri; 71.22.0 - Noleggio di mezzi di trasporto marittimi e fluviali.

Studio di settore SG81U: 45.50.0 - Noleggio di macchine e attrezzature per la costruzione o la demolizione, con manovratore; 71.32.0 - Noleggio di macchinari e di attrezzature per lavori edili e di genio civile.

Studio di settore SG82U: 74.40.1 - Studi di promozione pubblicitaria; 74.14.5 - Pubbliche relazioni.

Studio di settore SG83U: 92.61.2 - Gestione di piscine; 92.61.3 - Gestione di campi da tennis; 92.61.4 - Gestione di impianti polivalenti; 92.61.5 - Gestione di altri impianti sportivi; 92.61.6 - Gestione di palestre.

Studio di settore SG85U: 92.34.1 - Discoteche, sale da ballo, *night clubs* e simili.

Studio di settore SG87U: 74.14.1 - Consulenze finanziarie; 74.14.4 - Attività degli amministratori di società ed enti, consulenza amministrativo-gestionale e pianificazione aziendale; 74.14.6 - Agenzie di informazioni commerciali.

COMPARTO COMMERCIO

Studio di settore SM13U: 52.47.2 - Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici.

Studio di settore SM33U: 51.24.1 - Commercio all'ingrosso di cuoio e di pelli gregge e lavorate (escluse le pelli per pellicceria); 51.24.2 - Commercio all'ingrosso di pelli gregge e lavorate per pellicceria; 51.42.2 - Commercio all'ingrosso di pellicce.

Studio di settore SM34U: 51.42.4 - Commercio all'ingrosso di calzature e accessori; 51.47.8 - Commercio all'ingrosso pelletterie, marocchinerie e articoli da viaggio.

Studio di settore SM39U: 52.48.7 - Commercio al dettaglio di combustibili per uso domestico.

Studio di settore SM40U: 52.62.7 - Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di altri articoli n.c.a., se si tratta di fiori, piante e sementi; 52.63.5 - Altro commercio ambulante a posteggio mobile, se riguarda fiori, piante e sementi.

Studio di settore SM42U: 52.32.0 - Commercio al dettaglio di articoli medicali ed ortopedici.

Studio di settore SM43U: 52.46.6 - Commercio al dettaglio di macchine, attrezzature e prodotti per l'agricoltura e il giardinaggio.

Studio di settore SM44U: 52.48.1 - Commercio al dettaglio di macchine e attrezzature per ufficio.

Studio di settore SM45U: 52.50.2 - Commercio al dettaglio di mobili usati.

Studio di settore SM46U: 51.47.4 - Commercio all'ingrosso di articoli per fotografia, cinematografia, ottica e di strumenti scientifici.

Studio di settore SM48U: 52.48.E - Commercio di animali vivi da affezione.

COMPARTO PROFESSIONISTI

Studio di settore SK23U: 74.20.3 - Servizi di ingegneria integrata.

Studio di settore SK24U: 74.14.B - Consulenze fornite da agrotecnici e periti agrari.

Studio di settore SK25U: 74.14.A Consulenze fornite da agronomi.

ALLEGATO 2 **Modifiche apportate ai modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore**

- SG69U - Eliminazione rigo B01;
- SG71U - Eliminazione rigo B01;
- SK03U - inserimento righe "Altre attività professionali", "Attività di impresa" nel Quadro anagrafico; inserimento quadro Z - righe da Z01 a Z06;
 - SK21U - inserimento quadro Z - righe da Z01 a Z02;
 - SM04U - inserimento quadro Z - rigo Z01;
 - SM05A - eliminazione Quadro Z;
 - SM05B - righe D09 e D10 - inserimento campi in terza colonna; eliminazione quadro Z.
- Inoltre, dal quadro Z, per tutti i modelli che lo prevedono, sono stati eliminati i preesistenti primi 14 righe, da Z01 a Z14;

ALLEGATO 3 **Precisazioni e peculiarità dei 40 studi approvati nel corso del 2003 e chiarimenti sulla corretta compilazione dei modelli relativi agli studi di settore**

Allegato 3.A — Settore delle manifatture

Nell'anno 2003 sono stati approvati 8 nuovi studi di settore relativi al comparto delle manifatture, che si applicano a decorrere dal periodo d'imposta 2002.

In alcuni settori delle manifatture è stata rilevata l'incidenza del fattore moda anche con riguardo all'impiego nel ciclo produttivo dei beni strumentali, con la conseguenza che non sempre vengono impiegati nella produzione tutti i beni strumentali. Pertanto, in sede di accertamento, nella indispensabile fase del contraddittorio ai fini dell'accertamento con adesione, come già precisato nella circolare 121/E dell'8 giugno 2000 (in "*Finanza & Fisco*" n. 24/2000, pag. 3172), sarà valutato con attenzione l'effettivo utilizzo dei macchinari, anche sulla base dei consumi inerenti ai predetti beni.

Si segnala, inoltre, che, per la prima volta nel settore delle manifatture, non sussiste causa di inapplicabilità, in caso di svolgimento dell'attività mediante l'utilizzo di più punti di produzione e vendita per lo studio di settore SD17U (Produttori di gomma), in quanto la presenza di più unità locali deve essere considerata come una caratteristica fisiologica delle attività esercitate. Ne discende che per il citato studio SD17U non sussiste l'obbligo di procedere all'annotazione separata dei componenti rile-

vanti ai fini dell'applicazione dello studio stesso, con riferimento alle diverse unità nelle quali viene svolta l'attività di produzione e vendita.

3A.1 Studio di settore SD11U - Fabbricazione olio d'oliva grezzo, olio da semi oleosi grezzi, olio d'oliva raffinato, olio e grassi da semi e da frutti oleosi raffinati

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 15.41.1 - Fabbricazione di olio di oliva grezzo;
- 15.41.2 - Fabbricazione di oli da semi oleosi grezzi;
- 15.42.1 - Fabbricazione di olio di oliva raffinato;
- 15.42.2 - Fabbricazione di olio e grassi da semi e da frutti oleosi raffinati.

L'applicazione di tale studio coinvolge anche un limitato gruppo di imprese che svolge esclusivamente l'attività di estrazione dell'olio dalle sanse. Queste ultime pur essendo interessate dallo studio, non sono state individuate da un apposito *cluster* di riferimento a causa del loro ridotto numero. Pertanto, ai fini dello svolgimento dell'attività di controllo, si fa presente che il settore dell'estrazione dell'olio di sansa può eventualmente presentare ricavi inferiori rispetto all'area dei produttori dell'olio di oliva.

3A.2 Evoluzione dello studio di settore SD13U - Finissaggio dei tessili

Con decreto ministeriale del 21 febbraio 2003, pubblicato nel S.O. alla *G.U.* n. 65 del 19 marzo 2003, è stata approvata l'evoluzione dello studio di settore SD13U relativo al codice di attività 17.30.0 "Finissaggio dei tessili".

La Commissione degli esperti, prevista dall'art. 10, comma 7, della legge n. 146 dell'8 maggio 1998 (in "*Finanza & Fisco*" n. 22/98, pag. 2519), nella seduta del 6 novembre 2002, ha espresso parere favorevole all'approvazione dello studio che ha quindi validità, ai fini dell'accertamento, a decorrere dal periodo d'imposta 2002.

Lo studio di settore SD13U era stato approvato per la prima volta con decreto ministeriale del 26 febbraio 2000 ed aveva validità ai fini dell'accertamento a decorrere dal periodo d'imposta 1999.

La Commissione, nel validare lo studio, aveva formulato una serie di osservazioni sottolineando la necessità di provvedere ad una tempestiva revisione dello studio attraverso l'acquisizione di ulteriori informazioni utili a cogliere i cambiamenti strutturali e le modifiche organizzative del settore. In particolare, la precedente versione dello studio di settore SD13U non aveva individuato le peculiarità delle imprese che svolgono attività di ram-

mendo e il controllo qualità, per cui non era stato realizzato uno specifico *cluster* di riferimento per questo gruppo di imprese.

Conseguentemente, con circolare n. 121/E dell'8 giugno 2000, veniva attribuito carattere sperimentale all'applicazione del predetto studio. Pertanto, come precisato anche al paragrafo 5 della circolare 54/E del 13 giugno 2001 (in *"Finanza & Fisco"* n. 24/2001, pag. 3257), l'adeguamento spontaneo ai ricavi derivanti dallo studio di settore SD13U, approvato con carattere di sperimentaltà, evitava l'eventuale accertamento di maggiori ricavi sulla base delle risultanze dello studio approvato definitivamente a seguito di nuove elaborazioni, anche nel caso in cui l'ammontare dei ricavi stimato dal nuovo studio fosse risultato superiore a quello determinato con l'utilizzo del software GE.RI.CO predisposto per i periodi d'imposta in cui lo studio era considerato sperimentale.

Le nuove informazioni, utilizzate per effettuare l'evoluzione dello studio, sono state richieste nei 66 righi specifici del quadro Z del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, costituente parte integrante della dichiarazione UNICO 2001 per il periodo d'imposta 2000.

La raccolta di nuove e più dettagliate informazioni ha consentito di realizzare una analisi completa delle caratteristiche tipologiche e strutturali delle imprese che operano con il codice di attività 17.30.0. "Finissaggio dei tessili". Infatti, se nella prima versione dello studio la "cluster analysis" aveva identificato 3 gruppi omogenei di imprese, l'evoluzione dello studio ha consentito di ampliare la platea dei contribuenti e di individuare 2 ulteriori tipologie di imprese con caratteristiche simili che non erano state colte precedentemente.

Infatti, il *cluster 1* ha individuato prevalentemente, nell'87 per cento dei casi, i c.d. "Terzisti strutturati" che operano quasi esclusivamente per conto terzi e che differenziano i propri committenti nell'80 per cento dei casi. Tali soggetti presentano un'attività caratterizzata in prevalenza da un forte utilizzo dei beni strumentali, testimoniato anche da un elevato peso dei consumi di energia elettrica.

Il *cluster 3* ha invece individuato i "Terzisti specializzati nella fase di rammendo" che operano esclusivamente per conto terzi con una struttura organizzativa contenuta ad elevato contenuto artigianale: c'è da segnalare inoltre che il 75 per cento dei soggetti consegue la metà dei ricavi da un unico committente.

Ai fini dello svolgimento dell'attività accertativa, da effettuarsi per i contribuenti tenuti ad applicare lo studio di settore SD13U, deve essere, inoltre, tenuto presente che:

- le aziende che operano nel settore sono soggette a subire variazioni nella capacità di produrre ricavi deter-

minate dall'incidenza del fattore moda. Per effetto di tale fenomeno, nel ciclo produttivo non sempre sono impiegati tutti i beni strumentali;

- il settore è caratterizzato dalla forte presenza di imprese che operano quasi esclusivamente per conto terzi e che, in periodi di congiuntura economica sfavorevole, in alcuni casi, sono costrette ad accettare anche commesse di lavoro che fanno realizzare ricavi più bassi rispetto ad altri periodi;

- l'indicatore di coerenza relativo alla durata delle scorte appare scarsamente significativo per la tipologia di attività svolte dal complesso di aziende del settore che, normalmente, hanno giacenze di magazzino limitate. Per questo motivo l'indicatore stesso è stato realizzato senza fissare limiti alla soglia minima.

Per lo studio in esame, nell'ottica della semplificazione, non si è proceduto alla determinazione di nuovi limiti di ricavi entro cui è possibile avvalersi del regime fiscale delle attività marginali, tenuto conto che il limite stesso è rimasto sostanzialmente invariato rispetto a quello individuato per la prima versione dello studio.

3A.3 Studio di settore SD17U - Fabbricazione articoli in gomma e materie plastiche

Le attività interessate sono quelle relative ai codici attività:

25.13.0 - Fabbricazione di altri prodotti in gomma

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

25.22.0 - Fabbricazione di imballaggi in materie plastiche

25.23.0 - Fabbricazione di articoli in plastica per l'edilizia

25.24.0 - Fabbricazione di altri articoli in materie plastiche

Ai fini dell'applicazione di questo studio sono state evidenziate, nella riunione della Commissione degli esperti del 13 febbraio 2003, possibili influenze, sulla determinazione dei ricavi, delle variabili relative ai mezzi di trasporto, energia e alle materie prime utilizzate nella produzione. Pertanto, pur sussistendo la sostanziale idoneità dello studio a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico in cui vivono ed operano le aziende del settore, l'Agenzia delle Entrate, in collaborazione con le Associazioni di categoria, attuerà un'azione di monitoraggio al fine di individuare e verificare tali influenze e raccogliere taluni dati che potranno essere tenuti in adeguata considerazione nella fase di futura eventuale evoluzione dello studio.

3A.4 Studio di settore SD23U - Laboratori di cornici

L'attività interessata è quella relativa al codice attività 20.51.2 - Laboratori di cornici.

Ai fini dell'applicazione di questo studio è necessario tener presente che la specificità del lavoro richiede l'acquisto di un grosso quantitativo di aste e cornici che, per effetto della tendenza moda, potrebbe risultare in parte inutilizzato. Ciò potrebbe comportare una certa staticità di magazzino e un basso indice di rotazione.

Inoltre, occorre tener presente che la forte concorrenza determinata in questi ultimi anni dall'apertura di grossi centri commerciali e centri bricolage, che offrono articoli di modesta qualità a prezzi molto bassi, potrebbe costringere le aziende a praticare riduzioni di prezzo su articoli di qualità superiore con margini di ricarico minimi.

3A.5 Studio di settore SD30U - Recupero e preparazione per il riciclaggio di cascami e rottami metallici, materiale plastico, resine sintetiche, rifiuti solidi urbani, industriali e biomasse

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

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

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

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

Ai fini dell'applicazione di questo studio, è necessario tenere presente che gli auto demolitori, compresi nel codice attività 37.10.0, potrebbero non risultare congrui a causa di costi ed investimenti sostenuti per rispettare gli adempimenti di ordine amministrativo e di rispetto dell'ambiente che la norma comunitaria impone. In questa fase di continua evoluzione della normativa comunitaria e di recepimento da parte della legislazione nazionale, gli elevati investimenti potrebbero, in alcuni casi, non essere correlabili ad una elevata capacità di produrre ricavi. In merito si conferma, tuttavia, che, come precisato nel paragrafo 9.6.1 della circolare n. 58/E del 27 giugno 2002 (in *"Finanza & Fisco" n. 26/2002, pag. 2526*), è possibile non tener conto del valore dei beni strumentali che risultano inutilizzati nel corso dell'esercizio, a condizione che non siano state dedotte le relative quote di ammortamento.

Per tale studio si rileva che sono state evidenziate, nella riunione della Commissione degli esperti del 13 feb-

braio 2003, possibili influenze, sulla determinazione dei ricavi, delle variabili relative ai mezzi di trasporti e all'energia elettrica utilizzata nella produzione. Pertanto, pur sussistendo la sostanziale idoneità dello studio a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico in cui vivono ed operano le aziende del settore, l'Agenzia delle Entrate, in collaborazione con le Associazioni di categoria, attuerà un'azione di monitoraggio al fine di individuare e verificare tali influenze e raccogliere taluni dati che potranno essere tenuti in adeguata considerazione nella fase di futura eventuale evoluzione dello studio.

Allegato 3.B — Settore dei servizi

3B.1 Studio di settore SG38U - Riparazione di calzature e di altri articoli in cuoio

L'attività interessata è quella relativa al codice attività 52.71.0, Riparazione di calzature e di altri articoli in cuoio.

In relazione all'applicazione di tale studio di settore è stato evidenziato che si vanno sempre più diffondendo le realtà dei "centri commerciali" caratterizzati dal raggruppamento di imprese diverse, sia artigianali che commerciali, nei quali le stesse mantengono la loro singolarità ed autonomia. Queste forme spontanee di "localizzazione di prossimità" non devono essere confuse con gli ipermercati o con altre forme di distribuzione organizzata dove l'attività in questione assume caratteristiche improntate a un'attività di tipo industriale piuttosto che artigianale.

3B.2 Studio di settore SG40U - Valorizzazione e vendita immobiliare, compravendita di beni immobili effettuata su beni propri, locazione di beni immobili propri e sublocazione

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

70.11.0 - Valorizzazione e vendita immobiliare;

70.12.0 - Compravendita di beni immobili effettuata su beni propri;

70.20.0 - Locazione di beni immobili propri e sublocazione.

Nell'applicazione dello studio di settore in oggetto, va posta particolare attenzione alla corretta classificazione all'interno dei codici di attività interessati. Le attività in questione, infatti, devono essere svolte con riferimento ad immobili propri, poiché in caso di beni di terzi, si

ricadrebbe nell'ambito di altri codici ISTAT e, quindi, di applicazione di altri studi di settore (ad esempio, studio SG69U relativo ai lavori di costruzione edile).

Una particolarità dello studio è costituita dai beni strumentali, i quali, intesi nella ordinaria accezione e cioè quelli utilizzati per l'esercizio dell'attività, sono presenti in numero limitato (es. immobili utilizzati ad uso ufficio), mentre gli stessi, ancorché oggettivamente strumentali, costituiscono in realtà l'oggetto dell'attività (es. immobili concessi in locazione). Anche quest'ultimi sono esclusi dal computo del "valore dei beni strumentali" rilevante ai fini della stima dei ricavi. Il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore, all'interno del quadro D "Elementi specifici dell'attività", contiene la richiesta di informazioni riguardo a tutti i beni immobili che sono destinati dagli operatori del settore alla locazione e/o alla vendita.

È emerso, poi, che le imprese interessate dall'applicazione dello studio in esame, che comprende anche l'attività di valorizzazione degli immobili propri, possono aver sostenuto dei costi a fronte dei quali potrebbero non aver conseguito ricavi, in quanto trattasi di immobili non locati ovvero non ancora venduti. Qualora poi tali costi sostenuti siano incrementativi del valore del bene, questi sono patrimonializzati.

Nell'ipotesi di disallineamento tra i ricavi dichiarati e quelli attesi dallo studio e nel caso in cui vengono evidenziati costi per la gestione, la manutenzione e l'amministrazione di fabbricati, soprattutto nel caso in cui tali immobili non siano stati locati, l'ufficio potrà tenere in considerazione tale circostanza.

È stato, altresì, inserito nel quadro Z, "Dati complementari", un'ulteriore richiesta relativa alla "percentuale di ricavi derivanti dalla vendita di immobili", per poter individuare i soggetti che effettuano "attività mista", ossia coloro che affiancano all'attività principale di locazione quella di secondaria di vendita di beni immobili e viceversa. Con riferimento a tali operatori, infatti, lo studio di settore potrebbe effettuare una stima impropria dei ricavi, dovuta all'eventuale classificazione nell'ambito di un gruppo omogeneo piuttosto che in un altro (ad esempio, a causa di maggiori ricavi derivanti dalla vendita rispetto alla locazione nell'ambito di un anno, per contingenti situazioni di mercato, ed il verificarsi della situazione esattamente opposta durante l'anno successivo).

3B.3 Studio di settore SG42U - Agenzia di concessione di spazi pubblicitari

L'attività interessata è quella relativa al codice attività 74.40.2, Agenzia di concessione di spazi pubblicitari.

In relazione all'applicazione di tale studio di settore

è stato evidenziato che l'andamento del mercato di riferimento delle attività considerate ha subito, negli anni 2001 e 2002, una significativa battuta d'arresto. Tale flessione si è rivelata maggiore rispetto all'andamento dei consumi e risulta più accentuata in alcuni settori rispetto ad altri.

La situazione così delineata si riflette significativamente sull'andamento anche delle concessionarie pubblicitarie "minori" quali quelle delle radio locali, della pubblicità esterna e della stampa.

Per quanto concerne il *cluster* 3, relativo alle agenzie di concessione di spazi pubblicitari specializzate nei canali affissioni e cartellonistica, in molte realtà locali si è verificato, in particolare durante l'anno 2001, un consistente aggravio dell'imposta comunale sulla pubblicità che ha comportato un notevole aumento dei costi per le imprese in quanto spesso non è possibile trasferirlo sull'utente finale.

Inoltre, occorre rilevare che per determinati costi (ad esempio imposta comunale sulla pubblicità), corrisposti alle pubbliche amministrazioni da parte dei soggetti che vengono assegnati a questo gruppo omogeneo, potrebbe risultare che in un periodo d'imposta vengono contabilizzati costi relativi a più anni, in quanto i tempi di accertamento e di richiesta da parte delle amministrazioni pubbliche possono essere superiori all'anno ed essere riferiti anche ad annualità precedenti.

3B.4 Studio di settore SG48U - Riparazione di apparecchi elettrici per la casa

L'attività interessata è quella relativa al codice attività 52.72.0, "Riparazione di apparecchi elettrici per la casa".

In relazione all'applicazione di tale studio si fa presente che la Direttiva Comunitaria n. 1999/44/CE, recepita con D.Lgs. n. 24 del 2 febbraio 2002 (in "*Finanza & Fisco*" n. 20/2002, pag. 2029), ha esteso a due anni il periodo di garanzia da difetti dei beni di consumo. In tale periodo, infatti, il consumatore, a determinate condizioni, in caso di difetto di conformità del bene acquistato ha diritto al ripristino, senza spese, della conformità dello stesso mediante riparazione o sostituzione ovvero ha diritto ad una adeguata riduzione del prezzo o alla risoluzione del contratto.

Con riguardo esclusivamente al "diritto di chiamata per intervento a domicilio", l'estensione a due anni della garanzia, per il periodo d'imposta 2002, può comportare, in alcuni casi, una contrazione dei ricavi dei riparatori autorizzati, in quanto nessuna spesa è ora prevista a tale titolo a carico dell'acquirente nel periodo di garanzia del bene. A tal fine, in ogni caso, occorrerà, anche per gli

anni successivi, verificare gli accordi intervenuti tra il riparatore autorizzato e l'impresa costruttrice.

3B.5 Studio di settore SG53U - Organizzazione di convegni, traduzioni e interpretariato

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

74.83.1 - Organizzazione di convegni;

74.83.3 - Traduzioni e interpretariato.

È opportuno segnalare che lo studio di settore in esame si applica anche ai soggetti che svolgono l'attività di "Uffici Residence". Infatti tali imprese si classificano nell'ambito del codice Istat 74.83.1, che, tra le attività contemplate nella più ampia dizione "Organizzazione di convegni", prevede anche lo svolgimento di quella relativa agli Uffici Residence.

Questo tipo di attività è caratterizzato dall'offerta di un insieme di servizi che comprendono l'utilizzazione di spazi attrezzati ad uso ufficio, comprensivi di arredi, linee telefoniche e computer e dalla messa a disposizione di personale amministrativo, per consentire alle imprese che non hanno una sede in una determinata località di poter comunque usufruire di uffici specializzati per periodi di tempo più o meno lunghi, senza dover stabilire nuove sedi secondarie e rendere immediatamente operative le proprie strategie aziendali.

Dal momento che solo pochi operatori del settore hanno restituito il questionario e data la scarsa numerosità di contribuenti che esercitano tale attività (sul territorio nazionale, le aziende operanti come Uffici Residence sono meno di 200), non è stato possibile individuare un apposito gruppo omogeneo di riferimento (*cluster*). In fase di applicazione, quindi, questi soggetti sono classificati nell'ambito dei nove possibili *cluster* individuati, rappresentativi delle attività di organizzazione convegni e di traduzioni ed interpretariato.

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

Pertanto, eventuali scostamenti dalla stima del ricavo puntuale potrebbero dipendere dallo svolgimento della suddetta attività che lo studio non riesce a cogliere in pieno.

Al riguardo, per consentire una più agevole individuazione dei predetti soggetti è importante considerare che per essi assume notevole importanza il dato relativo alla superficie complessiva dei locali e degli spazi destinati allo svolgimento dell'attività. Infatti, diversamente dall'organizzazione di convegni, per la quale si utilizza

l'"outsourcing", in questo campo l'offerta del servizio è strettamente connessa alla disponibilità di spazi utilizzabili e alla struttura immobiliare e le superfici possono variare da un minimo di 100/150 mq fino ai 2000/2500 mq circa.

Inoltre, in particolare, tra i dati richiesti dallo studio SG53U, sono determinanti quelli relativi alla presenza di elevate disponibilità di uffici destinati ai clienti (informazione contenuta nel rigo D71), nonché alla percentuale dei ricavi conseguiti dall'utilizzo dei predetti locali (rigo D08).

Anche un elevato numero di beni strumentali, connessi all'attività d'ufficio e necessari alla fornitura di servizi, nonché ingenti spese telefoniche/postali e spese rimborsate dai clienti a piè di lista, possono fornire ulteriori indizi dello svolgimento dell'attività di Uffici Residence.

Ai fini applicativi del predetto studio è opportuno tenere presente anche l'ambito in cui viene svolta l'attività ed il collegamento con i settori con i quali si opera, in quanto se l'attività oggetto dello studio in esame si sviluppa in stretto collegamento con settori a spiccata connotazione di tipo tecnico o di tipo specialistico questa può risentire del *trend* e delle dinamiche congiunturali che riflettono tali comparti economici.

3B.6 Studio di settore SG54U - Sale giochi e biliardi e altre attività di intrattenimento e spettacolo

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

92.34.2 - Sale giochi e biliardi;

92.34.4 - Altre attività di intrattenimento e spettacolo (solo se svolte da gestori di apparecchi di intrattenimento).

La regolamentazione normativa del settore, soprattutto sotto il profilo delle leggi di pubblica sicurezza, risulta interessata da una serie di cambiamenti che coinvolgeranno direttamente le aziende che svolgono l'attività nel settore. In particolare, un ruolo determinante avrà la novella del comma 6, dell'articolo 110 del T.U.L.P.S., soprattutto, sotto il profilo dei risultati economici conseguibili in connessione alla tipologia degli investimenti effettuati dagli operatori economici del settore. A partire dal gennaio 2004, inoltre, potranno verificarsi trasformazioni profonde a seguito della realizzazione dei collegamenti in rete dei dispositivi di intrattenimento. Di conseguenza, potrebbero verificarsi difficoltà oggettive nella compilazione del modello con l'introduzione di una nuova classificazione dei beni strumentali impiegati. In tale ipotesi, sarà eventualmente prevista una rapida evoluzione dello studio in oggetto così da assicurarne la necessaria aderenza alla realtà.

Ai fini della compilazione della voce “Costo per la produzione dei servizi”, inoltre, si fa presente che in essa confluiscono, sia i compensi spettanti agli esercenti di pubblico servizio, sia l’I.S.I., effettivamente versata, relativa all’anno preso in considerazione, nonché, per i soli contribuenti che svolgono l’attività di gestori, i costi relativi ai carburanti e lubrificanti necessari per lo svolgimento dell’attività.

Per quanto riguarda i beni strumentali, i quali per la specifica attività possono essere “modificati”, si fa presente che la compilazione delle informazioni richieste relativamente ai beni strumentali consegue direttamente a quanto previsto in materia di rilevazioni contabili inerenti i cespiti ammortizzabili. Pertanto, un bene “modificato”, se utilizzato nel ciclo produttivo, deve essere considerato, mentre, in presenza di beni dismessi o divenuti “pezzi di ricambio” dovranno essere adottate le opportune scelte contabili affinché gli stessi risultino dismessi dal ciclo produttivo.

Deve essere, infatti, considerato che, come precisato nel paragrafo 9.6.1 della circolare n. 58/E del 27 giugno 2002, è possibile non tener conto del valore dei beni strumentali che risultano inutilizzati nel corso dell’esercizio, a condizione che non siano state dedotte le relative quote di ammortamento.

Un ulteriore dato relativo all’utilizzazione dei beni strumentali può essere ottenuto confrontandone il numero dei beni con quello dei “*nulla osta*” rilasciati in possesso del gestore ed in esercizio, indicati al rigo Z03 del quadro “Dati complementari”.

Infine, deve essere tenuto presente che, generalmente, i giochi meno recenti, in ragione della circostanza di avere meno attrattiva presso il pubblico, hanno minore capacità di produrre ricavi, specialmente nel campo dei videogiochi e dei simulatori.

3B.7 Studio di settore SG55U - Servizi di pompe funebri e attività connesse

L’attività interessata è quella relativa al codice attività 93.030 - Servizi di pompe funebri e attività connesse. In relazione all’applicazione di tale studio di settore, va considerato che:

- ai fini di una più puntuale analisi della coerenza, è stato introdotto un nuovo indicatore economico denominato “Ricavo medio per servizio”. Tale indicatore viene calcolato come rapporto tra i ricavi (rigo F14 del quadro F) e il numero di servizi completi effettuati (righe D57, D58 e D59 del quadro D);
- sono stati inseriti nel quadro Z - “Dati complementari”, specifici righe contenenti informazioni che regola-

mentano l’attività e nei quali vanno obbligatoriamente indicati ulteriori dati utili per l’aggiornamento dello studio di settore. Come è noto, i dati richiesti in questo quadro non influenzano i ricavi determinati sulla base dell’applicazione GE.RI.CO. 2003, ma costituiscono informazioni da elaborare ai fini dell’aggiornamento dello studio, in considerazione della rilevanza che si riterrà di poter attribuire a tali ulteriori dati. La possibile influenza di tali informazioni sulla entità dei ricavi presunti potrà essere oggetto di valutazione, in attesa dei risultati delle relative elaborazioni, nell’ipotesi di un eventuale contraddittorio con il contribuente.

3B.8 Evoluzione dello studio di settore SG69U - Lavori di costruzione edile

A decorrere dal periodo d’imposta 2002 è in vigore lo studio SG69U che costituisce l’evoluzione degli studi di settore SG69A, SG69B, SG69C, SG69D e SG69E, relativi ai codici di attività 45.11.0 - Demolizioni di edifici e sistemazioni del terreno; 45.12.0 - Trivellazioni e perforazioni; 45.21.0 - Lavori generali di costruzione di edifici e lavori di ingegneria civile; 45.22.0 - Posa in opera di coperture e costruzione di ossature di tetti di edifici; 45.23.0 - Costruzione di autostrade, strade, campi di aviazione e impianti sportivi; 45.24.0 - Costruzione di opere idrauliche; 45.25.0 - Altri lavori speciali di costruzione.

Gli studi SG69A, SG69B, SG69C, SG69D e SG69E erano stati approvati con decreti ministeriali del 25 febbraio 2000 ed avevano validità, ai fini dell’accertamento, a decorrere dal periodo di imposta 1999. La Commissione degli esperti prevista dall’art. 10, comma 7, della legge n. 146 del 8 maggio 1998, li aveva esaminati nella riunione del febbraio 2000, mentre la nuova versione, è stata esaminata nella riunione del 13 febbraio 2002.

L’intervento, al quale è interessato uno studio di settore già approvato, è definito di “evoluzione”, e non di semplice “manutenzione”, quando non si limita alla riconsiderazione di alcuni aspetti o determinate funzionalità, ma coinvolge l’intero impianto costruttivo dello studio stesso.

La Commissione degli esperti nel febbraio 2000 aveva evidenziato la necessità di provvedere ad una tempestiva revisione degli stessi attraverso l’acquisizione di ulteriori dati utili a cogliere meglio i cambiamenti strutturali e le modifiche organizzative in atto. Conseguentemente, ne venne disposta, già dal 1999, l’applicazione sperimentale nei confronti delle imprese con ricavi dichiarati (aumentati delle rimanenze finali e diminuiti delle esistenze iniziali valutate ai sensi degli artt. 59 e 60 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 - T.U.I.R.) di ammontare superiore ai due miliardi di lire.

Le nuove analisi effettuate sullo studio SG69U sono state realizzate elaborando le informazioni contenute nei modelli per la comunicazione dei dati rilevati ai fini dell'applicazione degli studi di settore, costituenti parte integrante della dichiarazione UNICO 2001, per il periodo d'imposta 2000.

Hanno avuto un fondamentale rilievo le 65 richieste specifiche contenute nel quadro Z dei "Dati complementari" appositamente progettato e costruito per l'evoluzione di tale studio, oltre ad avere un ruolo importante nell'ambito del contraddittorio con l'ufficio nell'ipotesi di disallineamento e successiva attivazione del procedimento di accertamento con adesione.

La raccolta di nuove e più dettagliate informazioni ha consentito l'effettuazione di una più approfondita analisi delle caratteristiche organizzative e di funzionamento del settore edile, con il risultato di giungere ad uno studio che si differenzia notevolmente da quello di partenza, non solo per la profondità dell'indagine, ma soprattutto dal punto di vista dell'insieme delle variabili che generano il risultato stimato. Ciò ha permesso la realizzazione di un unico studio di settore, in ragione dell'inserimento nel modello allegato alla dichiarazione delle informazioni relative alla/e attività effettivamente esercitata/e, indipendentemente dal codice attività utilizzato dall'impresa, dall'informazione sui beni strumentali utilizzati e dalla modalità di realizzazione dei lavori.

Tale soluzione ha portato ad individuare un numero elevato di tipologie di imprese (36 *cluster*) distinti prevalentemente in base alle specializzazioni e meno, quindi, sulla base delle dimensioni.

Conseguentemente l'assegnazione di un'impresa ai *cluster* dello studio risulta molto più precisa, evitando altresì l'annotazione separata dei ricavi e degli altri componenti rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore nel caso di esercizio di più attività, tra quelle facenti parte dello studio SG69U.

La principale linea evolutiva è stata rivolta proprio alla migliore comprensione delle caratteristiche di funzionamento di questa vasta platea di imprese.

Le nuove analisi hanno messo in evidenza diverse modalità di operare nel settore, riconducibili all'interazione di una serie di elementi discriminanti, indicativi di:

— miglioramento nella funzione di stima dei ricavi nel caso di presenza di rimanenze/esistenze di prodotti in corso di lavorazione e servizi non di durata ultrannuale, non distintamente utilizzati negli studi precedenti;

— utilizzo dell'età del titolare, per le ditte individuali, come variabile di stima dei ricavi;

— utilizzo dell'indicatore "Valore aggiunto per addetto" in sostituzione dell'indicatore "Rendimento per addetto".

Considerata la più elevata attendibilità dello studio revisionato si fa presente che, in caso di accertamenti riguardanti i periodi di imposta precedenti al 2002, in sede di contraddittorio, il contribuente può far valere le risultanze dello studio SG69U revisionato per giustificare eventuali scostamenti tra l'ammontare dei ricavi dichiarati e quelli presunti in base alla precedente versione degli studi SG69A, SG69B, SG69C, SG69D e SG69E.

Nel compilare il modello SG69U per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2002, ad integrazione di quanto previsto nelle istruzioni, si precisa che nel quadro D - rigo D54, andrà indicata la percentuale dei ricavi derivanti dalla vendita di immobili i cui costi di realizzazione sono stati sostenuti in anni precedenti, rispetto ai ricavi complessivi conseguiti nel periodo d'imposta 2002.

3B.9 Studio di settore SG77U - Trasporti marittimi, costieri e per vie acque interne e attività connesse

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

61.11.0 - Trasporti marittimi;

61.12.0 - Trasporti costieri;

61.20.0 - Trasporti per vie d'acqua interne (compresi i trasporti lagunari);

63.22.0 - Altre attività connesse ai trasporti marittimi e fluviali.

In relazione all'applicazione di tale studio di settore bisogna, innanzitutto, evidenziare che, limitatamente ai soggetti che esercitano, in maniera esclusiva, l'attività di "Trasporto con gondola" o l'attività svolta dalle "Corporazioni dei piloti di porto", è stata concessa la sperimentale. La ragione di tale applicazione sperimentale è che lo studio non riesce a cogliere correttamente queste due attività.

Per quanto riguarda l'attività di trasporto con gondola, rientrando nei codici di attività considerati dallo studio, la sperimentale è stata concessa in quanto non sono state richieste le informazioni riguardanti le gondole, rendendo di fatto impossibile inquadrare gli operatori di tale attività in un gruppo omogeneo. A tal proposito, all'interno del quadro E del modello "Beni strumentali", è stata ora inserita l'indicazione relativa al numero della gondola/e posseduta/e o detenuta/e a qualsiasi titolo, per poter successivamente creare un apposito *cluster* identificativo di questa tipica attività.

Situazione analoga alla precedente si è verificata per l'attività svolta dalle Corporazioni dei piloti di porto (circa 40 presenti sull'intero territorio nazionale), che svol-

gono la propria attività attraverso particolari e complesse modalità, non rappresentate all'interno dello studio anche per l'esigua numerosità. Tale circostanza richiede l'effettuazione di ulteriori approfondimenti e valutazioni.

Per tali soggetti, si precisa che non vanno considerati i dati relativi alle erogazioni di denaro effettuate nei confronti di soggetti che non prestano la propria attività lavorativa all'interno delle Corporazioni stesse (es. a vedove, pensionati, ecc.).

Per lo studio di settore in oggetto, occorre evidenziare che il tempo relativo al "disarmo" dell'imbarcazione rappresenta un'inattività dalla navigazione. Considerato che disarmare l'imbarcazione, dal punto di vista burocratico, comporta costi diretti ed indiretti notevoli, molte volte l'impresa è invogliata a tenere in forza almeno un dipendente al fine di evitare di effettuare il disarmo. Tale situazione potrebbe comportare:

- una sovrastima del costo del lavoro nell'ambito del calcolo del ricavo puntuale;
- una non perfetta misurazione dell'indice di coerenza previsto.

Esistono, poi, fattori estranei all'impresa che potrebbero essere considerati come cause giustificative di minor ricavi. Una di queste è rappresentata dalla diversa regolamentazione sul territorio delle varie attività prese in considerazione dallo studio di settore come succede, ad esempio, per la maggiore o minore capacità di trasporto a parità di imbarcazione. Altri fattori esterni possono ravvedersi nella stagionalità, nelle condizioni metereologiche e in altre situazioni che di fatto possono impedire la navigazione per periodi di tempo più o meno lunghi, indipendentemente dalla volontà dell'impresa.

3B.10 Studio di settore SG78U - Attività delle agenzie di viaggi e turismo

L'attività interessata è quella relativa al codice attività 63.30.1, - Attività delle agenzie di viaggi e turismo (compresi i *tour operators*).

In relazione all'applicazione di tale studio di settore, si ritiene opportuno segnalare che:

- al fine di pervenire ad una più corretta stima del ricavo puntuale e del ricavo minimo ammissibile, è stato introdotto un correttivo che prevede distinte percentuali di riduzione (in relazione alle varie tipologie di intermediazione) sul volume intermediato al lordo delle quote non commissionabili (spese di gestione pratiche, tasse aeroportuali, premi assicurativi, ecc., che non danno origine a ricavi), realizzato nell'attività di intermediazione. L'applicazione GE.RI.CO. 2003, pertanto, ai fini dell'analisi della congruità, calcola automaticamente un abbattimento percentuale con riferimento alla variabile volume intermediato utilizzata nella funzione di ricavo. Per determinare gli importi dei volumi intermediati per il calcolo del suddetto correttivo, le variabili utilizzate del modello SG78U per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, sono le seguenti:

- | | |
|---|---|
| - righe da D30 a D39
(entrambe le colonne) | per i pacchetti e servizi turistici; |
| - righe D40 e D43 | per la biglietteria aerea nazionale; |
| - righe D41, D42 e D44 | per la biglietteria aerea internazionale; |
| - righe D47 e D48 | per la biglietteria marittima. |

- ai fini di una più puntuale analisi della coerenza, è stato introdotto un nuovo indicatore economico denominato "Margine di intermediazione commerciale", che, in applicazione, va ad aggiungersi agli altri due elaborati in fase di costruzione. Tale indicatore viene calcolato dal software GE.RI.CO come rapporto tra l'ammontare totale dei ricavi conseguiti nell'attività di intermediazione (riga D58 del quadro D) e l'ammontare totale del volume intermediato realizzato nella stessa attività di intermediazione (riga D59 del quadro D). L'indicatore così calcolato dovrebbe meglio rilevare l'effettivo rendimento realizzato nelle aziende che svolgono attività di intermediazione.

La formula utilizzata dal software GE.RI.CO. è la seguente:

$$\frac{\text{"Ammontare totale dei ricavi conseguiti nell'attività di intermediazione"} \times 100}{\text{"Ammontare totale del volume intermediato realizzato nell'attività di intermediazione"}}$$

- il settore si trova ad affrontare, in questo periodo, una crisi dovuta soprattutto alle congiunture sfavorevoli rappresentate dai gravissimi episodi di terrorismo verificatisi negli Stati Uniti l'11 settembre 2001, dagli eventi bellici in Iraq, fino ai più recenti attentati terroristici in località che sono tradizionalmente mete del turismo;

- i vettori aerei stanno applicando una politica commerciale che vede, già da diverso tempo, una progressiva riduzione delle commissioni riconosciute alle Agenzie intermediarie per la vendita di biglietteria aerea.

3B.11 Studio di settore SG82U - Studi di promozione pubblicitaria e pubbliche relazioni

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 74.40.1 - Studi di promozione pubblicitaria;
- 74.14.5 - Pubbliche relazioni.

In relazione all'applicazione di tale studio di settore, è opportuno evidenziare che:

- ai fini di una più puntuale analisi della coerenza, è stato introdotto per le attività di impresa un nuovo indicatore economico denominato "M.O.L. - Margine Operativo Lordo sui Ricavi". Tale indicatore viene calcolato dal software GE.RI.CO come rapporto tra il M.O.L. e i ricavi.

La formula utilizzata dal software GE.RI.CO. è la seguente:

$$\text{M.O.L. sui ricavi} = \frac{(\text{ricavi} - \text{costi}) \times 100}{\text{ricavi}}$$

dove:

costi = costo del venduto + costo per la produzione di servizi + spese per acquisti di servizi + spese per lavoro dipendente e per altre prestazioni diverse da lavoro dipendente afferenti l'attività dell'impresa

costo del venduto = esistenze iniziali + acquisti - rimanenze finali;

- il settore pubblicitario risente dell'andamento delle congiunture economiche, per cui, nei momenti di crisi economica, le imprese del settore potrebbero presentare riduzioni nel volume dei ricavi e giustificare, in alcuni casi, situazioni di non congruità e di non coerenza;

3B.12 Studio di settore SG87U - Consulenze finanziarie, attività degli amministratori di società ed enti, agenzie di informazioni commerciali

L'attività interessata è quella relativa ai seguenti codici attività:

- 74.14.1 - Consulenze finanziarie;
- 74.14.4 - Attività degli amministratori di società ed enti, consulenza amministrativo-gestionale e pianificazione aziendale;
- 74.14.6 - Agenzie di informazioni commerciali.

Lo studio SG87U è stato elaborato tenendo conto della possibilità che l'attività possa essere svolta sia in forma di lavoro autonomo che in forma d'impresa. Il relativo modello presenta, pertanto, il doppio quadro contabile F e G. Ai fini dell'applicazione dello studio di settore, i contribuenti che esercitano tali attività in forma d'impresa dovranno compilare il quadro F del modello SG87U, mentre i lavoratori autonomi compileranno il quadro G.

In relazione all'applicazione di tale studio di settore sono state evidenziate le seguenti circostanze:

- l'elaborazione dello studio ha portato all'individuazione di otto gruppi omogenei tra cui il *cluster* 4 denominato "Fornitori di servizi di contabilità". I soggetti appartenenti a tale *cluster* sono coloro che svolgono in maniera significativa attività riguardanti la tenuta della contabilità generale o analitica dei loro clienti. Tale attività deve considerarsi connessa a quella di consulenza amministrativo-gestionale contraddistinta dal codice 74.14.4 con cui dovrebbero sostanzialmente classificarsi i soggetti appartenenti al *cluster* 4. Tuttavia, nei confronti di tali soggetti, deve essere ulteriormente valutato se l'attività da questi esercitata non si sostanzia esclusivamente nella fornitura di servizi di contabilità. In tal caso, infatti, detti contribuenti sono tenuti all'utilizzo del codice 74.12.C - Servizi in materia di contabilità e consulenza fiscale forniti da altri soggetti, specifico dell'attività in questione, relativamente al quale è prevista, qualora tale attività determini redditi di lavoro autonomo, l'applicazione dello studio di settore SK06U;

- durante la fase di confronto con le Associazioni di categoria, che ha preceduto l'approvazione dello studio di settore, sono state segnalate differenze delle attività interessate dallo studio, in relazione alla loro collocazione territoriale. Al riguardo, va osservato che le differenze relative al livello dei prezzi, alle condizioni e modalità operative, alle infrastrutture esistenti e utilizzabili, alla capacità di spesa, possono influenzare in maniera significativa i risultati economici degli operatori.

Poiché dall'analisi dei dati utilizzati per l'elabora-

zione dello studio in esame, non sono emerse significative differenze legate alla localizzazione delle attività, il funzionamento dello studio non prevede l'applicazione di alcun correttivo territoriale. Conseguentemente, in fase di applicazione dello studio, va valutata la possibilità che l'eventuale scostamento dei ricavi dichiarati da quelli stimati attraverso il software GE.RI.CO., possa essere giustificata dal fatto che non sia stata tenuta in adeguata considerazione la circostanza che il contribuente eserciti l'attività in un'area territoriale particolarmente svantaggiata.

Allegato 3.C — Settore del commercio

Nel settore del commercio si assiste ad una significativa ristrutturazione, caratterizzata dalla diffusione, anche nel settore non alimentare, della grande distribuzione organizzata, che si riflette nei confronti dei piccoli esercizi commerciali.

L'andamento sfavorevole delle vendite, può determinare, in alcuni casi, la necessità di ricorrere in modo più massiccio alle vendite "a saldo" che comportano una diminuzione del ricarico e, di conseguenza, un peggioramento del posizionamento dell'impresa rispetto alla congruità dei ricavi. Ad esempio, nel settore del commercio al dettaglio di calzature, è stato segnalato che il fatturato medio delle imprese, nel periodo dal 1996 al 2001 ha registrato una certa flessione (superiore al 9% circa, con un picco dell'11% tra le imprese di minore dimensione).

Rispetto all'analisi della coerenza, inoltre, un esercizio commerciale che risente nel corso dell'anno di una flessione delle vendite, dovuta ad una crisi strutturale e/o congiunturale, può presentare - rispetto alla situazione dell'anno precedente - un incremento delle rimanenze finali (con conseguente riduzione dell'indicatore di rotazione del magazzino) e una riduzione della produttività per addetto.

Al tal fine, in fase accertativa sarà opportuno valutare l'effettivo impatto sul contribuente di tale situazione di crisi, prendendo in considerazione, oltre alla situazione particolare dell'impresa, anche il contesto territoriale e di settore in cui opera.

3C.1 Studio di settore SM13U - Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici

L'attività interessata è quella relativa al codice attività 52.47.2 - Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici.

Tale attività è caratterizzata dal fatto che la maggior parte dei beni venduti è costituito da generi soggetti ad

aggio o a ricavo fisso. In relazione a tali ricavi, l'Agenzia delle Entrate ha più volte ribadito la volontà di non effettuare stime ai fini dell'attività di accertamento, in quanto gli stessi risultano di determinazione certa, di conseguenza, l'ammontare dei ricavi derivanti dalla vendita di generi soggetti ad aggio o a ricavo fisso viene escluso dalla stima effettuata dal software GE.RI.CO., che invece, viene effettuata con riferimento ai ricavi derivanti dalla vendita dei beni diversi da quelli soggetti ad aggio o a ricavo fisso.

Tenuto conto della specificità dell'attività di commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici, lo studio ha comunque valutato l'incidenza delle attività di vendita di generi soggetti ad aggio o a ricavo fisso, affinché si pervenisse alla corretta individuazione, durante le fasi di elaborazione dello studio, dei modelli organizzativi d'impresa nonché alla adeguata classificazione, nella successiva fase di applicazione, dei soggetti ai gruppi omogenei individuati.

Al riguardo, va segnalato che, nella compilazione del relativo modello, occorre prestare particolare attenzione alla corretta indicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio. In particolare, nel quadro D degli "Elementi specifici dell'attività", devono essere indicate le percentuali degli incassi relative ad ogni specifica tipologia di vendita, in rapporto agli incassi complessivamente conseguiti nel corso del periodo d'esercizio. Sulla base del predetto criterio, le percentuali da indicare nei righe D1 e D2 del citato quadro, vanno calcolate con riferimento agli importi lordi derivanti dalla vendita dei generi soggetti ad aggio o a ricavo fisso. I dati così indicati consentiranno di effettuare un confronto omogeneo tra il complesso delle attività di vendita dei beni soggetti ad aggio o a ricavo fisso (i cui ricavi sono solitamente considerati al netto) e quello delle attività non rientranti in tale categoria, permettendo una corretta assegnazione del contribuente ad uno o più dei *cluster* individuati dallo studio stesso.

Si segnala, inoltre, che nella compilazione del quadro F - Elementi contabili, nei righe F11, F12 e F13 relativi al "Valore dei beni strumentali", alle "Spese per lavoro dipendente e per altre prestazioni diverse da lavoro dipendente afferenti l'attività dell'impresa" e alle "Spese per acquisti di servizi" devono essere indicati i valori al lordo delle componenti afferenti le attività di vendita di generi soggetti ad aggio o a ricavo fisso.

Il software GE.RI.CO. provvederà a calcolare la quota parte dei dati contabili sopraindicati che fa riferimento a tali attività, per neutralizzarne l'effetto ai fini dell'applicazione degli studi di settore, nei confronti delle attività diverse da quelle per le quali si sono conseguiti aggi e ricavi fissi.

A differenza di quanto previsto per la compilazione dei modelli relativi ad altri studi di settore, nell'indicare i valori da inserire nei predetti righe, al contribuente non è consentito di scegliere se utilizzare la citata modalità ovvero escludere la quota parte dei costi direttamente afferenti le attività per le quali si conseguono aggi o ricavi fissi, qualora il contribuente sia in grado di individuarla. Il software GE.RI.CO. effettuerà, in ogni caso, la neutralizzazione di detti costi in presenza di aggi e proventi derivanti dalla vendita di generi soggetti a ricavo fisso, dichiarati nel rigo F15 del quadro degli Elementi contabili. Coerentemente alle descritte modalità di funzionamento dello specifico studio, il medesimo rigo F15 non contiene la casella da barrare in caso di "Annotazione distinta per costi relativi ad aggi e ricavi fissi" che solitamente è riportata del quadro degli Elementi

contabili dei modelli relativi agli studi di settore applicabili alle imprese.

Considerata l'elevata incidenza, nelle attività comprese nel codice 52.47.2 - Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici, della vendita di beni costituiti da generi soggetti ad aggi o a ricavo fisso, è stato elaborato, per lo studio SM13U, l'indicatore di coerenza "Valore aggiunto per addetto" che presenta caratteristiche diverse dall'analogo indice di coerenza utilizzato per altri studi di settore relativi alle attività del commercio. In particolare il software GE.RI.CO., per valutare la coerenza delle imprese alle quali si applica lo studio di settore in questione, utilizzerà il predetto indicatore calcolato come rapporto tra il valore aggiunto (comprensivo degli aggi e proventi derivanti dalla vendita di generi soggetti a ricavo fisso) e il numero di addetti, dove:

valore aggiunto = ricavi + aggi e proventi derivanti dalla vendita di generi soggetti a ricavo fisso
- costo del venduto - costo per la produzione di servizi - spese per acquisti di servizi;

costo del venduto = esistenze iniziali + acquisti - rimanenze finali;

e

il numero di addetti risulta dalla seguente somma:

- titolare (nel caso di persone fisiche);
- (giornate retribuite ai dipendenti) / 312;
- collaboratori coordinati e continuativi che prestano attività prevalentemente nell'impresa;
- collaboratori dell'impresa familiare e coniuge dell'azienda coniugale (nel caso di persone fisiche);
- associati in partecipazione che apportano lavoro prevalentemente nell'impresa;
- soci con occupazione prevalente nell'impresa (nel caso di società);
- amministratori non soci (nel caso di società).

La scelta di tale indicatore consente, pertanto, di valutare in maniera corretta l'effettivo peso che assume sia la vendita dei beni ad aggi o a ricavo fisso che quella di altri beni, rispetto al complesso delle attività di vendita.

3C.2 Studio di settore SM33U - Commercio all'ingrosso di cuoio, pelli gregge e lavorate, pellicce

L'attività interessata è quella relativa ai seguenti codici attività:

51.24.1 - Commercio all'ingrosso di cuoio e di pelli gregge e lavorate (escluse le pelli per pellicceria);

51.24.2 - Commercio all'ingrosso di pelli gregge e lavorate per pellicceria;

51.42.2 - Commercio all'ingrosso di pellicce.

In relazione all'applicazione di tale studio di settore è stato evidenziato che:

- la nicchia di mercato che si era costituita con i paesi dell'Est Europeo si è andata contraendo, con l'ascesa di aziende soprattutto tedesche e greche, le quali, utilizzando organizzazioni di maggiore dimensione, hanno provocato una certa stagnazione del mercato nazionale;

- i mutamenti di gusto del consumatore finale, che privilegia i capi misti (cappotti con pelliccia, impermeabili con pelliccia, guarnizioni), hanno provocato modifiche anche negli assortimenti cui i grossisti si sono dovuti adeguare.

3C.3 Studio di settore SM42U - Commercio al dettaglio di articoli medicali ed ortopedici

L'attività interessata è quella relativa al codice di attività 52.32.0 - Commercio al dettaglio di articoli medicali ed ortopedici.

In relazione all'applicazione di tale studio è opportuno segnalare che le aziende del settore, al fine di mantenere la convenzione con il SSN e regionale, devono attivarsi affinché il personale specializzato mantenga il livello formativo richiesto dalla legge. Inoltre, i cambiamenti conseguenti all'innovazione tecnologica, comportano un continuo e costante aggiornamento del personale aziendale sui prodotti che l'industria ortopedica e sanitaria inserisce quotidianamente sul mercato. Detto aggiornamento si traduce nella partecipazione del personale a "workshop", corsi di perfezionamento, eccetera. Da ciò ne può conseguire, in alcuni casi, il mancato utilizzo nell'attività produttiva delle risorse umane lavorative impegnate nei citati percorsi formativi.

Resta, in ogni caso, esclusa dalla valutazione, la partecipazione delle spese sostenute dall'azienda per la predisposizione dei corsi di formazione ed aggiornamento in menzione.

Allegato 3.D — Settore delle attività professionali

Nel 2003 sono stati approvati tre nuovi studi di settore relativi ad attività professionali (SK23U - Servizi di ingegneria integrata, SK24U - Consulenze fornite da agrotecnici e periti agrari, SK25U - Consulenze fornite da agronomi), applicabili a decorrere dal periodo di imposta 2002, per i quali è stata prevista, inizialmente, l'applicazione sperimentale. Le motivazioni di tale scelta sono analoghe a quelle che consigliarono l'approvazione sperimentale per gli studi riguardanti le attività professionali applicabili a decorrere dal periodo d'imposta 2000, illustrate al paragrafo 9.2 della circolare 54/E del 13 giugno 2001 (in "Finanza & Fisco" n. 24/2001, pag. 3257).

Ai nuovi studi si applicano, altresì:

- gli stessi correttivi adottati per i precedenti studi relativi ad attività professionali, descritti al paragrafo 9.4 della circolare 54/E;
- l'indicatore "resa oraria per addetto", calcolato nei confronti dei contribuenti che svolgono l'attività in forma di lavoro autonomo, con le modalità descritte al paragrafo 4.3 della citata circolare 54/E.

Con riferimento all'intero settore delle attività professionali, relativamente all'indicatore della "resa oraria per addetto", si fa presente che in sede di applicazione dello studio è opportuno verificare se i casi di incoerenza possano essere eventualmente ricondotti a situazioni giudicate economicamente ammissibili. In particolare, e in special modo per gli studi di settore relativi ad attività professionali approvati meno recentemente, occorre valutare alcuni fattori che nella costruzione dell'indicatore economico non sono stati tenuti in adeguata considerazione o che sono difficilmente valutabili. Tali fattori possono essere riconducibili alle seguenti fattispecie:

- le mutate condizioni economiche e di mercato relative ai settori nei quali opera il professionista;
- le diverse realtà territoriali che possono comportare differenti livelli di compensi a parità di prestazioni effettuate (es. esercizio dell'attività in particolari aree territoriali svantaggiate);
- i diversi compensi percepibili dal professionista correlati alla anzianità professionale che comporta una maggiore esperienza e professionalità.

3D.1 Studio di settore SK23U - Servizi di ingegneria integrata

L'attività interessata è quella relativa al codice attività 74.20.3 - Servizi di ingegneria integrata.

Lo studio SK23U è stato elaborato tenendo conto della possibilità che l'attività possa essere svolta sia in forma di lavoro autonomo che in forma d'impresa. Il relativo modello presenta, pertanto, il doppio quadro contabile. Ai fini dell'applicazione dello studio di settore, i contribuenti che esercitano tali attività in forma d'impresa dovranno compilare il quadro F del modello SK23U, mentre i lavoratori autonomi compileranno il quadro G.

È opportuno evidenziare che nel corso delle riunioni svolte con i rappresentanti delle Associazioni, sono emerse osservazioni critiche in relazione all'indicatore di coerenza determinato in base alla "resa oraria", utilizzato nei confronti dei contribuenti che conseguono reddito di impresa.

In particolare, le imprese che richiedono servizi esterni a professionisti o ad altre imprese potevano presentare valori anomali dell'indicatore.

Sulla base di tali osservazioni è stato pertanto predisposto, nei confronti dei contribuenti che svolgono l'attività in forma d'impresa, il nuovo indicatore "valore ag-

giunto orario per addetto”, in sostituzione della “resa oraria per addetto”, calcolato come rapporto tra il valore aggiunto e il numero complessivo delle ore lavorate dagli addetti all’attività, dove:

valore aggiunto = ricavi - costo del venduto - costo per la produzione di servizi - spese per acquisti di servizi;

costo del venduto = esistenze iniziali + acquisti - rimanenze finali;

e

numero delle ore lavorate dagli addetti all’attività = numero di addetti * 312 * 8

il *numero di addetti* risulta dalla seguente somma:

- titolare (nel caso di persone fisiche);
- (giornate retribuite ai dipendenti) / 312;
- collaboratori coordinati e continuativi che prestano attività prevalentemente nell’impresa;
- collaboratori dell’impresa familiare e coniuge dell’azienda coniugale (nel caso di persone fisiche);
- associati in partecipazione che apportano lavoro prevalentemente nell’impresa;
- soci con occupazione prevalente nell’impresa (nel caso di società);
- amministratori non soci (nel caso di società).

3D.2 Studio di settore SK24U - Consulenze fornite da agrotecnici e periti agrari

L’attività interessata è quella relativa al codice attività 74.14.B - Consulenze fornite da agrotecnici e periti agrari.

In relazione a tale studio, in sede di riunione della Commissione degli esperti, è stato segnalato che:

- l’analisi condotta sulla base dei dati indicati nei questionari non ha consentito l’esame separato di quelli riferiti ai professionisti “agrotecnici” da quelli inerenti i professionisti “Periti Agrari”, dal momento che il codice attività è unico per le due professioni;

- lo svolgimento dell’attività di “agrotecnico” nelle aree specialistiche “Aziende di produzione agraria” ovvero “Industrie agrarie”, prevede delle modalità operative specifiche che consistono nell’assistere il coltivatore-produttore durante la fase di preparazione dei terreni, concimazione, semina, crescita, maturazione e raccolta dei prodotti alimentari. A tal fine, l’agrotecnico deve visionare quasi giornalmente le aziende da cui ha ricevuto l’incarico per prelevare campioni da analizzare, effettuando spostamenti continui da azienda ad azienda, spesso su strade poderali, e percorrendo molti chilometri.

Ciò comporta, di norma, il sostenimento di maggiori spese per carburante e di acquisto di idonei autoveicoli, nonché di maggiori spese per la riparazione e manuten-

zione degli stessi, rispetto a coloro che svolgono la professione in altre aree specialistiche.

In sede di applicazione dello studio, pertanto, occorre tenere in adeguata considerazione l’elevata incidenza delle predette spese sulla stima dei compensi dei professionisti specializzati in tali aree.

3D.3 Studio di settore SK25U - Consulenze fornite da agronomi

L’attività interessata è quella relativa al codice attività 74.14.A - Consulenze fornite da agronomi.

In relazione all’applicazione di tale studio è opportuno segnalare che:

- per coloro che risultano specializzati nelle perizie dei danni grandine, compresi all’interno del *cluster* 1, va tenuto in considerazione il diverso ruolo assunto dal professionista nell’assumere l’incarico proveniente da una compagnia assicurativa. Deve distinguersi, infatti, il compito del coordinatore, del rilevatore e dell’assistente. Tale distinzione, che lo studio di settore non è in grado di valutare adeguatamente, si riflette sull’ammontare dei compensi percepiti che, normalmente, risultano minori nel passare dalla figura del coordinatore a quella dell’assistente;

- il modello di regressione utilizzato dallo studio, in generale, tiene conto della possibile contrazione dell’attività del professionista, attraverso il correttivo riguardante

il “numero medio di ore settimanali dedicate all’attività” che consente la riduzione della stima dei compensi percepiti in funzione della diminuita attività. In particolare, la contrazione della domanda di alcune specifiche tipologie di prestazioni può essere colta direttamente utilizzando, ai fini della predetta stima, la variabile relativa al numero di incarichi assunti dal professionista stesso. I predetti criteri consentono, peraltro, di valutare adeguatamente situazioni in cui il professionista svolgendo altre attività, (lavoro dipendente, pensionato, altre attività professionali e/o di impresa), non riesca a dedicarsi a tempo pieno alla libera pro-

fessione. Tuttavia, considerato che lo svolgimento dell’attività oggetto dello studio, potrebbe richiedere, in alcuni casi, l’acquisto di beni strumentali di un certo rilievo, nel caso in cui l’attività del professionista subisca una contrazione significativa, gli strumenti utilizzati per l’attività risulterebbero impiegati con un minor grado di efficienza. Pertanto, in sede di applicazione dello studio, occorre valutare attentamente se l’eventuale differenza dei compensi dichiarati e quelli risultanti dallo studio derivi, in tutto o in parte, dal peso attribuito al valore dei beni strumentali sulla stima dei compensi del professionista.