

Studi di settore: i chiarimenti per i 43 studi applicabili a decorrere dal periodo d'imposta 2000 e per gli 86 studi già applicabili nel periodo d'imposta 1999

Circolare dell'Agenzia dell'Entrate - (CIR) n. 54 E del 13 giugno 2001

SOMMARIO

	Pag.
1. Approvazione di nuovi studi di settore	3259
2. Cause di inapplicabilità	3259
3. Territorialità	3260
4. Elementi da valutare in sede di applicazione dei nuovi studi di settore	3260
4.1 <i>Valutazioni di carattere generale</i>	3260
4.2 <i>Modalità di accertamento nei confronti dei contribuenti che adottano il regime di contabilità ordinaria per opzione e degli esercenti arti e professioni</i>	3260
4.3 <i>Utilizzo dell'indicatore "resa oraria per addetto"</i>	3261
5. Applicazione sperimentale degli studi di settore	3262
6. Settore commercio	3263
6.1 <i>Studio di settore SM04U</i>	3263
6.2 <i>Studio di settore SM12U - Commercio al dettaglio di libri nuovi (codice attività 52.47.1)</i>	3263
6.3 <i>Studio di settore SM17U</i>	3264
6.4 <i>Studio di settore SM18A</i>	3264
6.5 <i>Studio di settore SM19U</i>	3265
6.6 <i>Studio di settore SM21A</i>	3265
6.7 <i>Studio di settore SM21B</i>	3266
6.8 <i>Studio di settore SM21F</i>	3266
6.9 <i>Studio di settore SM25B</i>	3267
6.10 <i>Studio di settore SM26U</i>	3267
7. Settore manifatture	3267
7.1 <i>Studi di settore SD24A e SD24B</i>	3267
7.2 <i>Studio di settore SD25U</i>	3268
7.3 <i>Studio di settore SD27U</i>	3268
7.4 <i>Studio di settore SD33U</i>	3268

continua

<i>segue</i>	Pag.
8. Settore servizi	3268
8.1 <i>Studio di settore SG60U</i>	3268
8.2 <i>Studio di settore SG72A</i>	3270
8.3 <i>Studio di settore SG72B</i>	3270
8.4 <i>Studio di settore SG74U</i>	3270
9. Attività professionali	3271
9.1 <i>Valutazioni di carattere generale</i>	3271
9.2 <i>Applicazione sperimentale degli studi di settore relativi alle attività professionali</i>	3271
9.3 <i>Inesistenza di cause di inapplicabilità</i>	3272
9.4 <i>I correttivi introdotti per gli studi di settore SK</i>	3272
9.4.1 <i>Beni strumentali</i>	3272
9.4.2 <i>Spese per personale di segreteria e/o amministrativo</i>	3273
9.4.3 <i>Spese e costi sostenuti per l' utilizzo di servizi di terzi e di strutture polifunzionali</i>	3273
9.4.4 <i>Riduzione in presenza di prestazioni a forfait</i>	3274
9.5 Circostanze specifiche	3274
9.5.1 <i>Studi di settore relativi ad attività professionali economico-giuridiche</i>	3274
9.5.1.1 <i>Studi di settore SK01U – SK04U – SK05U</i>	3274
9.5.1.1.1 <i>Studio di settore SK01U</i>	3275
9.5.1.1.2 <i>Studio di settore SK05U</i>	3276
9.5.1.1.3 <i>Studio SK16U</i>	3276
9.5.2 <i>Studi di settore relativi ad attività professionali tecniche</i>	3276
9.5.2.1 <i>Studi di settore SK02U e SK03U</i>	3276
9.5.2.2 <i>Studio di settore SK18U</i>	3277
9.5.3 <i>Studi di settore relativi ad attività professionali sanitarie</i>	3277
9.5.3.1 <i>Studio di settore SK20U</i>	3277
9.5.3.2 <i>Studio di settore SK21U</i>	3278
10. Elementi da valutare in sede di applicazione degli studi di settore in vigore precedentemente al 1° gennaio 2000	3278
10.1 <i>Studio di settore SM06A - Commercio al dettaglio di telefonia</i>	3278
10.2 Settore servizi	3278
10.2.1 <i>Studi di settore SG35U – SG36U – SG37U – SG62U – SG63U</i>	3278
10.2.2 <i>Studio di settore SG44U - Alberghi e motel con ristorante</i>	3279
11. Ulteriori circostanze da valutare in sede di applicazione degli studi	3279
11.1 <i>Emergenza derivante dalla encefalopatia spongiforme bovina (BSE) – Studi di settore SM02U e SM21D</i>	3279
11.2 <i>Esercizi commerciali non specializzati che vendono una grande varietà di prodotti, senza prevalenza di alimentari, bevande o tabacco</i>	3280
11.3 <i>Circostanze connesse alla sottrazione di beni dai quali derivano ricavi</i>	3280
12. Modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore	3280
12.1 <i>Periodi di imposta non coincidenti con l'anno solare</i>	3281
12.2 Quadri F e G relativi agli elementi contabili	3281
12.2.1 <i>Precisazioni in merito alla compilazione del quadro F</i>	3281
12.2.1.1 <i>Compensi corrisposti agli amministratori di società</i>	3281
12.2.1.2 <i>Aggi e proventi soggetti a ricavi fissi</i>	3281
12.3 <i>Beni strumentali</i>	3281
12.4 <i>Regolarizzazione dei codici di attività</i>	3282
12.5 <i>Modelli SD20U e SD32U</i>	3282
13. Adeguamento in dichiarazione dei redditi	3282
14. Asseverazione dei dati presi a base per l'applicazione degli studi di settore	3283
15. Gerico 2001- Trasferimento dei dati presenti nel quadro Z	3284
ALLEGATO 1	3285
ALLEGATO 2	3288

Circolare dell'Agenzia dell'Entrate - (CIR) n. 54 E del 13 giugno 2001

OGGETTO: STUDI DI SETTORE - UNICO 2001 - Periodo d'imposta 2000 - 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

Con la presente circolare si forniscono chiarimenti in relazione ai 43 studi di settore approvati nel 2001, applicabili a decorrere dal periodo d'imposta 2000, ed agli 86 studi di settore approvati nel 1999 e nel 2000, applicabili, rispettivamente, a decorrere dal periodo d'imposta 1998 e 1999. Sono altresì fornite ulteriori indicazioni in ordine alle modalità di compilazione dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, da utilizzare nel periodo d'imposta 2000.

1. Approvazione di nuovi studi di settore

Con i decreti ministeriali del 16 febbraio e 20 marzo 2001, pubblicati, rispettivamente, nei Supplementi Ordinari nn. 65, 66 e 67 alla G.U. n. 76 del 31 marzo 2001, sono stati approvati, sulla base dell'articolo 62-bis del D.L. n. 331 del 1993, convertito nella L. n. 427 del medesimo anno, ulteriori 43 studi di settore relativi alle attività economiche nel settore del commercio (in "*Finanza & Fisco*" n. 17/2001, pag. 2348 e pag. 2401), delle manifatture (in "*Finanza & Fisco*" n. 17/2001, pag. 2351 e pag. 2396), dei servizi (in "*Finanza & Fisco*" n. 17/2001, pag. 2354 e pag. 2393) e delle attività professionali (riportato integralmente in "*Finanza & Fisco*" n. 17/2001, pag. 2357) riportati nell'allegato 1 (vedi pag. 3285). Tali studi, che si applicano a decorrere dal periodo d'imposta 2000, si aggiungono agli 86 approvati con i decreti ministeriali del 1999 e del 2000 che hanno già trovato applicazione a decorrere dal periodo d'imposta 1998 (i primi 45) e dal 1999 (ulteriori 41).

Sono stati approvati, per la prima volta, 5 studi di settore relativi ad attività che possono essere esercitate sia professionalmente che in forma di impresa. Si tratta, in particolare degli studi:

- SK08U, relativo al codice: 74.20.C - Attività tecniche svolte da disegnatori;

- SK16U, relativo al codice: 70.32.0 - Amministrazione e gestione di beni immobili per conto terzi;
- SK21U, relativo al codice: 85.13.0 - Servizi degli studi odontoiatrici;
- SG56U, relativo al codice: 85.14.1 - Laboratori di analisi cliniche;
- SG74U, relativo ai codici: 74.84.1 - Studi fotografici; 74.81.2 - Laboratori fotografici per lo sviluppo e stampa.

2. Cause di inapplicabilità

Nell'articolo 2 dei decreti ministeriali del 16 febbraio e del 20 marzo 2001, concernenti l'approvazione degli studi di settore relativi alle attività economiche nel settore delle manifatture, dei servizi e del commercio, sono state individuate le cause al verificarsi delle quali gli studi non si applicano (cd. cause di inapplicabilità). Si tratta delle stesse cause già individuate con riferimento ai primi 86 studi, in presenza delle quali risultano applicabili i parametri e per le quali sono stati forniti chiarimenti nel paragrafo 6.5 della circolare n. 110/E del 31 maggio 1999 (in "*Finanza & Fisco*" n. 22/99, pag. 2718) e nella circolare n. 121/E dell'8 giugno 2000 (in "*Finanza & Fisco*" n. 24/2000, pag. 3172) alle quali si rinvia, nonché della specifica causa di inapplicabilità prevista con riferimento allo studio di settore SG72A, relativo all'attività di trasporti con taxi e noleggio di autovetture con autista. Con riferimento a tale attività, infatti, il decreto ministeriale del 20 marzo 2001 che approva il predetto studio, ha previsto che lo stesso non si applica se l'attività è svolta adottando una qualsiasi forma di società cooperativa.

Per quanto riguarda la causa di inapplicabilità relativa all'esercizio dell'attività in più unità produttive e/o di vendita, è stato ribadito che la stessa non si verifica quando la presenza di più punti di produzione e/o di vendita costituisce una caratteristica dell'attività esercitata. È il caso delle attività:

- oggetto degli studi di settore individuate dai decreti ministeriali 30 marzo 1999 e richiamate nella predetta circolare n. 110/E del 1999;
- oggetto degli studi di settore individuate dai

decreti ministeriali 3 e 25 febbraio 2000 e richiamate nella predetta circolare n. 121/E del 2000;

- per le quali sono stati approvati gli studi: SM17U; SM18A; SM19U; SM21A; SM21B; SM21C; SM21D; SM21E; SM21F; SM25A; SM25B; SM26U. In relazione a tali attività, va precisato che la causa di inapplicabilità non opera esclusivamente nel caso in cui i diversi punti di vendita siano situati nell'ambito dello stesso territorio comunale;

- per le quali sono stati approvati gli studi SG72A e SG72B.

Con il decreto ministeriale del 20 marzo 2001, concernente l'approvazione degli studi di settore relativi ad attività professionali non è stata, invece, individuata alcuna causa di inapplicabilità, anche qualora le attività comprese negli studi SK08U, SK16U e SK21U siano esercitate in forma di impresa.

3. Territorialità

Con ulteriori decreti del 16 febbraio e del 20 marzo 2000, pubblicati anch'essi nei citati supplementi ordinari numeri 65 (in *"Finanza & Fisco"* n. 17/2001, pag. 2404) e 67 (in *"Finanza & Fisco"* n. 17/2001, pag. 2406) alla *Gazzetta Ufficiale* n. 76 del 31 marzo 2001, sono state individuate due nuove territorialità del commercio a livello provinciale e regionale in relazione alle quali differenziare le modalità di applicazione degli studi, nonché le territorialità specifiche per i seguenti comparti manifatturieri:

- gioielleria, oreficeria e produzione di metalli preziosi;
- confezionamento di vestiario in pelle;
- preparazione e confezione di pellicce;
- fabbricazione di macchine ed apparecchi meccanici;
- fabbricazione e lavorazione dei prodotti in metallo, escluse macchine e impianti.

L'applicazione GE.RI.CO. 2001, tiene conto di tali territorialità secondo le modalità indicate nelle "Note tecniche e metodologiche" allegate agli studi di settore relativi alle predette attività.

4. Elementi da valutare in sede di applicazione dei nuovi studi di settore

Con riferimento agli studi approvati con i decreti

del 16 febbraio e del 20 marzo 2001, si segnalano le osservazioni più rilevanti formulate dalla Commissione di esperti prevista dall'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998 (in *"Finanza & Fisco"* n. 22/98, pag. 2519), che possono essere oggetto di ulteriori approfondimenti e specifica valutazione in sede di accertamento nei confronti dei contribuenti che hanno dichiarato ricavi o compensi inferiori a quelli determinati sulla base dei predetti studi di settore. Tale esposizione è effettuata distinguendo le questioni di carattere generale da quelle relative a ciascuno dei settori del commercio, delle manifatture, dei servizi.

Con riferimento alle attività professionali, per l'analisi delle questioni di carattere generale e della conseguente applicazione sperimentale dei relativi studi si rinvia al paragrafo 9.

4.1 Valutazioni di carattere generale

Ai fini di una corretta applicazione degli studi di settore è opportuno tenere conto delle indicazioni di carattere generale già fornite con le citate circolari n. 110/E del 1999 e n. 121/E del 2000 oltre che di quelle di seguito riportate.

4.2 Modalità di accertamento nei confronti dei contribuenti che adottano il regime di contabilità ordinaria per opzione e degli esercenti arti e professioni

Come chiarito al paragrafo 6.1 della predetta circolare n. 110/E del 1999, fatti salvi gli effetti dell'applicazione sperimentale di taluni studi, ai sensi dell'articolo 10, comma 2 della legge 8 maggio 1998, n. 146, nei confronti dei contribuenti che adottano il regime di contabilità ordinaria per opzione e per tutti gli esercenti arti e professioni, gli accertamenti sulla base degli studi di settore sono effettuati "... solo se l'ammontare dei compensi o dei ricavi determinabili sulla base degli studi di settore risulta superiore all'ammontare dei compensi o dei ricavi dichiarati in almeno due periodi d'imposta su tre consecutivi considerati, compreso quello da accertare. Al riguardo è stato precisato che, ai fini dell'applicazione di tale modalità di accertamento, i due periodi d'imposta nei quali si verifica lo scostamento dei ricavi o dei com-

pensi dichiarati rispetto a quelli presunti sulla base degli studi possono anche non essere consecutivi e che il primo periodo d'imposta cui fare riferimento ... è quello a partire dal quale sono applicabili gli stu-

di stessi." Ad ulteriore chiarimento viene di seguito riportata una tabella esemplificativa della composizione dei periodi da considerare, nell'ipotesi di studi di settore entrati in vigore nel 1998.

PERIODO	ANNUALITÀ					
	1998	1999	2000	=	=	
1° triennio	1998	1999	2000	=	=	
2° triennio	=	1999	2000	2001	=	
3° triennio	=	=	2000	2001	2002	=
4° triennio	=	=	=	2001	2002	2003

4.3 Utilizzo dell'indicatore "resa oraria per addetto"

Com'è noto, l'applicazione GE.RI.CO 2001 fornisce indicazioni in ordine:

— alla congruità dei ricavi o dei compensi dichiarati;

— alla coerenza dei principali indicatori economici che caratterizzano 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. Conseguentemente, la valutazione della correttezza dei comportamenti del contribuente dipende da circostanze che involgono l'esame di entrambi gli aspetti.

In particolare, con riferimento all'indicatore di coerenza "resa oraria per addetto", utilizzato nell'ambito delle attività svolte da esercenti arti e professioni, è stato constatato che la formula illustrata nella "Nota tecnica" allegata al decreto di approvazione degli studi di settore, inizialmente utilizzata per il calcolo dell'indicatore in argomento, non teneva conto:

- dell'apporto fornito dal personale addetto all'attività diverso dai dipendenti quali, ad esempio, collaboratori anche occasionali e altri professionisti;

- dell'eventuale minor tempo dedicato all'attività dal professionista stesso a causa, ad esempio, dello svolgimento di altre attività di lavoro dipendente, professionale o di impresa.

Si è pertanto giunti ad una nuova definizione dell'indicatore della resa oraria per addetto (il cui calco-

lo è effettuato dal software GE.RI.CO. 2001), che tiene conto delle predette osservazioni. Il nuovo meccanismo di calcolo è illustrato nell'Appendice ai modelli di comunicazione dei dati relativi alle attività professionali.

Con riferimento alle attività svolte in forma di impresa, invece, la formula utilizzata è rimasta invariata.

Considerato che, per gli studi di settore relativi ad attività che possono essere svolte sia in forma professionale sia in forma di impresa, l'evoluzione dei comportamenti economici ha portato alla progressiva presenza, nell'ambito del personale addetto all'attività, di figure professionali inquadrabili tra i prestatori di lavoro autonomo, per evitare un improprio utilizzo dell'indicatore nel selezionare le posizioni da sottoporre a controllo, si terrà conto di tutti i soggetti impiegati nell'attività.

La predetta informazione può essere fornita dai contribuenti nel quadro dei "dati complementari" ai righe Z13 e Z14 nei modelli predisposti per gli studi SG56U ed SG74U e ai righe Z01 e Z02 nei modelli predisposti per gli studi SK08U, SK16U e SK21U. Nei righe in argomento, va indicato, rispettivamente, l'ammontare dei compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività e le spese per collaboratori coordinati e continuativi.

Con riferimento agli altri studi di settore, invece, in sede di contraddittorio, i contribuenti potranno evidenziare che eventuali anomalie riscontrate nell'indice di coerenza in questione potrebbero essere riconducibili all'utilizzo di addetti all'attività diversi dai lavoratori dipendenti. L'in-

fluenza di tali addetti potrà essere valutata con metodologia analoga a quella introdotta per gli esercenti l'attività in qualità di professionisti.

5. Applicazione sperimentale degli studi di settore

In conformità al parere espresso dalla Commissione degli esperti, con l'articolo 2 del decreto 20 marzo 2001 di approvazione di 11 studi di settore relativi a 13 attività professionali (in *“Finanza & Fisco” n. 17/2001, pag. 2357*) e con l'articolo 1, comma 2, del decreto 20 marzo 2001 di approvazione dello studio di settore SG56U relativo all'attività di laboratorio di analisi cliniche, viene prevista, inizialmente, una applicazione sperimentale dei risultati derivanti dagli studi medesimi.

Come già indicato nelle istruzioni dei modelli di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, gli studi in argomento sono definiti sperimentali in quanto, fino alla approvazione di una nuova versione degli studi stessi:

- le indicazioni relative alla coerenza ed alla congruità possono essere utilizzate per la formulazione dei criteri di selezione delle posizioni da sottoporre a controllo;

- i risultati derivanti dall'applicazione GE.RI.CO. 2001 non possono essere usati direttamente per l'azione di accertamento. Tale attività sarà fondata sull'utilizzo delle ordinarie metodologie di controllo, rispetto alle quali i risultati della applicazione degli studi di settore costituiranno uno strumento di ausilio;

- nei confronti dei contribuenti che non risultano congrui, i compensi derivanti dalla applicazione dello studio di settore approvato al termine della fase sperimentale potranno essere utilizzati per effettuare accertamenti in relazione a tutti i periodi di imposta che si sono succeduti nel periodo sperimentale;

- i contribuenti che dichiarano compensi di importo non inferiore a quello risultante dagli studi sperimentali ovvero vi si adeguano spontaneamente, **evitano l'eventuale accertamento sulla base delle risultanze dello studio di settore che verrà approvato al termine della fase sperimentale, a seguito di nuove elaborazioni. Tali contribuenti eviteranno il predetto accertamento anche nel caso in cui**

l'ammontare stimato dal nuovo studio di settore risulti superiore a quello determinato con l'applicazione GE.RI.CO. 2001 predisposta per il periodo d'imposta 2000.

Il carattere sperimentale viene riconosciuto anche agli studi di settore che si riferiscono ad attività che possono essere esercitate sia da professionisti che da imprese.

L'approvazione degli studi di settore, oltre a consentire la raccolta dei dati necessari per la revisione degli studi stessi, mediante il modello di comunicazione dei dati rilevanti, fa sì che nei confronti dei soggetti che esercitano le attività economiche comprese negli studi di settore a carattere sperimentale, non si applicano i parametri di cui al DPCM 29/01/1996 (in *“Finanza & Fisco” n. 19/96, pag. 1942*), come modificato dal DPCM 27/03/1997 (in *“Finanza & Fisco” n. 17/97, pag. 1994*).

Non trova, infatti, applicazione l'art. 4, comma 1 del D.P.R. 31 maggio 1999, n. 195 (in *“Finanza & Fisco” n. 3/2000, pag. 291*), che prevede l'utilizzo dei parametri in sede di accertamento nei confronti dei contribuenti che esercitano attività per le quali gli studi di settore non sono approvati ovvero, ancorché approvati, non risultano applicabili.

Si ricorda, inoltre, che con la circolare 121/E del 8 giugno 2000 è stata disposta, già dal 1999, l'applicazione sperimentale per i seguenti studi:

- SD13U, relativo al codice di attività 17.30.0 - Finissaggio dei tessuti;

- SD14U, relativo ai codici di attività: 17.12.1 Preparazione delle fibre di lana e assimilate, cardatura; 17.12.2 Filatura della lana cardata e di altre fibre tessili a taglio laniero; 17.13.1 Pettinatura e ripettinatura delle fibre di lana e assimilate; 17.13.2 Filatura della lana pettinata e delle fibre assimilate; preparazioni in gomitoli e matasse; 17.17.0 Attività di preparazione e di filatura di altre fibre tessili; 17.22.0 Tessitura di filati tipo lana cardata; 17.23.0 Tessitura di filati tipo lana pettinata; 17.25.0 Tessitura di altre materie tessili; 17.60.0 Fabbricazione di maglierie;

- SG69A, relativo al codice di attività: 45.11.0 Demolizione di edifici e sistemazione del terreno;

- SG69B, relativo al codice di attività: 45.12.0 Trivellazioni e perforazioni

- SG69C, relativo al codice di attività: 45.23.0

Costruzione di autostrade, strade, campi di aviazione e impianti sportivi;

- SG69D, relativo al codice di attività: 45.24.0

Costruzione di opere idrauliche;

- SG69E, relativo ai codici di attività: 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; 45.25.0 Altri lavori speciali di costruzione.

Per gli studi di settore SG69A/B/C/D/E, l'applicazione sperimentale è disposta 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 TUIR) di ammontare superiore ai due miliardi.

Per tutti gli studi sopra elencati, valgono le modalità applicative disposte dai decreti di approvazione degli studi a carattere sperimentale applicabili a decorrere dal periodo d'imposta 2000.

6. Settore commercio

6.1 Studio di settore SM04U

Per lo studio di settore SM04U (relativo al codice di attività 52.31.0 - Farmacie) si ritiene opportuno segnalare che:

- l'applicazione GE.RI.CO. 2001 tiene in considerazione, ai fini della congruità, lo sconto che, ai sensi della vigente normativa, le farmacie sono tenute a riconoscere al SSN per la fornitura di medicinali in regime di assistenza diretta. A tal fine, il software di calcolo sottrae dal ricavo stimato (puntuale e minimo) l'ammontare dello sconto praticato al SSN. Pertanto, sia il ricavo puntuale di riferimento che il ricavo minimo ammissibile sono calcolati al netto del valore dello "Sconto praticato al SSN" indicato nel rigo "D37" del modello SM04U per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore;

- l'applicazione GE.RI.CO. 2001, con riferimento alla congruità ed alla coerenza, tiene conto dei prodotti, compresi i farmaci, non più commerciabili per vari motivi. Rientra in questo ambito la restituzione all'Ass. Inde dei farmaci sulla base dell'accordo "resi" stipulato con le industrie produttrici, ad esempio, a seguito della scadenza dei farmaci o in conseguenza

ai provvedimenti dell'Autorità sanitaria di revoca o di ritiro dal commercio degli stessi. A tal fine, nel modello per la comunicazione dei dati, è stato previsto il rigo D38 nel quale va indicato il costo di acquisto dei prodotti distrutti e/o resi (non comprensivo di IVA). Si precisa che nell'ambito dei prodotti distrutti sono compresi anche quelli avviati allo smaltimento tramite le imprese a tal fine specializzate.

- l'attribuzione dei soggetti al cluster delle farmacie con ampia offerta di prodotti veterinari (cluster 9), avviene prevalentemente sulla base dell'informazione contenuta nel rigo D34 (ammontare dei ricavi conseguiti dalla vendita di farmaci o prodotti veterinari per i quali è stata emessa fattura), mentre, a tal fine, non assume rilievo la percentuale dei ricavi derivanti dall'offerta di prodotti veterinari (rigo D12). Pertanto, è possibile che i contribuenti che operano cessioni certificate dall'emissione dello scontrino fiscale, nei confronti degli allevatori o agricoltori (per i quali vige un particolare regime di determinazione dell'IVA e del reddito) siano attribuiti ad un cluster che, non corrisponda pienamente alle loro caratteristiche aziendali;

- **ai fini dell'applicazione dello studio in esame la circostanza che talune farmacie siano dotate di un dispensario o di una succursale non rende configurabile l'ipotesi di esercizio dell'attività in più unità;**

- ai fini della corretta attribuzione al cluster di appartenenza, le farmacie dotate di dispensario (o di dispensario o di succursale) devono fornire l'indicazione barrando sia la casella relativa alla tipologia di appartenenza (rigo D24, "farmacia urbana"; D26, "farmacia rurale"; D28, "farmacia rurale sussidiata") sia la casella relativa alla presenza di dispensario (o di dispensario o di succursale). Ad esempio, nell'ipotesi di una farmacia rurale dotata di dispensario, vanno barrate ambedue le caselle corrispondenti ai rigi D26 e D27.

6.2 Studio di settore SM12U - Commercio al dettaglio di libri nuovi (codice attività 52.47.1)

Per lo studio di settore SM12U, relativo al commercio al dettaglio di libri nuovi, è stato rilevato che spesso le librerie, per motivi concorrenziali, vendo-

no i libri ad un prezzo scontato rispetto a quello di copertina. Al fine di valutare l'effetto di tale sconto sui ricavi complessivamente conseguiti sono stati determinati dei correttivi che vengono automaticamente applicati al costo del venduto dal software GE.RI.CO. 2001. In particolare, relativamente ai testi scolastici viene applicato un correttivo del - 3% mentre, per tutti gli altri libri il correttivo è del - 2%. Detti correttivi sono ponderati con pesi pari alle percentuali dei ricavi conseguiti con le vendite delle due tipologie di articoli rispetto ai ricavi complessivi.

6.3 Studio di settore SM17U

Per lo studio di settore SM 17U relativo ai codici di attività:

51.21.1 - Commercio all'ingrosso di cereali e legumi secchi;

51.21.2 - Commercio all'ingrosso di sementi e alimenti per il bestiame, piante officinali, semi oleosi, oli e grassi non commestibili, patate da semina;

51.37.1 - Commercio all'ingrosso di caffè;

è opportuno segnalare che nel commercio all'ingrosso di cereali e legumi secchi, la concorrenza di strutture non privatistiche, quali i consorzi agrari, può determinare l'esigenza di operare con ridotto margine di ricarico sulle vendite.

Nel commercio all'ingrosso di caffè va segnalato che il codice di attività 51.37.1 viene impropriamente utilizzato anche dalle imprese che, oltre all'attività di commercializzazione del caffè, effettuano anche l'attività di torrefazione dello stesso, per la quale è previsto lo specifico codice di attività 15.86.0 - Lavorazione del thè e del caffè.

A causa della presenza di questi due tipi di operatori nello stesso Cluster (il numero 9), in sede di applicazione degli studi, occorre valutare con attenzione i valori assunti nella stima dei ricavi e dagli indici di coerenza relativi alle imprese che svolgono anche attività di torrefazione di caffè.

Per le predette imprese occorre infatti considerare che:

- in molti Paesi di origine i caffè verdi non sono costantemente reperibili durante tutto l'anno, oppure, pur essendo costantemente reperibili, (come nel caso di quello proveniente dal Brasile), presentano

prezzi di acquisto assai variabili in funzione del periodo del raccolto. Gli operatori dotati di una buona liquidità e/o fidi bancari scelgono, pertanto, di acquistare la materia prima nel momento da loro giudicato favorevole. Tale scelta gestionale comporta un aumento del livello di scorte in magazzino che, a sua volta, potrebbe determinare un elevato valore dell'indicatore di durata delle scorte;

- gli operatori che vendono direttamente (con dipendenti, agenti o tramite concessionari in esclusiva) il proprio prodotto agli esercizi pubblici investono molto in attrezzature da bar da dare in comodato ed in altre agevolazioni per i baristi. Ne consegue che, solitamente, le imprese che svolgono anche attività di torrefazione, ricaricano i costi sostenuti per l'offerta di questi servizi aggiuntivi sul prezzo di vendita del caffè, con la conseguenza che in sede di applicazione dello studio potrebbe emergere che l'indice di ricarico presenta valori più elevati rispetto a quelli degli operatori che hanno come clientela la grande distribuzione e/o le drogherie;

- il caffè verde è soggetto a variazioni cicliche di prezzo anche di grande ampiezza. Tale circostanza potrebbe avere riflesso nel livello dei ricavi conseguiti.

6.4 Studio di settore SM18A

Per lo studio di settore SM 18A (relativo al codice di attività 51.22.0 - Commercio all'ingrosso di fiori e piante) si è reso opportuno rilevare ulteriori dati utili per la fase della manutenzione, al fine di individuare:

- una distinzione tra le imprese che svolgono prevalentemente la commercializzazione di fiori freschi recisi o di fiori secchi e artificiali;

- la modalità di commercializzazione costituita dalla "tentata vendita".

Tali informazioni sono richieste nel quadro D "Elementi specifici dell'attività" del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

La distinzione tra fiori freschi recisi e fiori secchi e artificiali va tenuta in particolare considerazione in sede di applicazione dello studio, in quanto i due diversi tipi di prodotti comportano una struttura aziendale e una ripartizione dei costi molto diversa.

Infatti i fiori secchi e artificiali non necessitano, a differenza dei fiori freschi, di particolari attrezzature né di molto personale per la loro conservazione; così pure il ricarico su tali prodotti differisce sostanzialmente in quanto non operando su beni altamente deperibili, i prezzi non vengono influenzati dalla necessità di una vendita immediata e dai conseguenti scarti.

Occorre, inoltre, tenere in debita considerazione la localizzazione geografica delle aziende che operano in aree a forte concentrazione di operatori, collegate in genere al luogo di produzione dei prodotti poi commercializzati, dove la percentuale di ricarico media sui prezzi sarà più bassa a causa della forte concorrenza.

6.5 Studio di settore SM19U

Per lo studio di settore SM 19U relativo ai codici di attività:

51.41.1 - Commercio all'ingrosso di tessuti;

51.41.2 - Commercio all'ingrosso di articoli di merceria, filati;

51.41.3 - Commercio all'ingrosso di articoli tessili per la casa;

51.41.A - Commercio all'ingrosso despecializzato di prodotti tessili;

51.41.B - Commercio all'ingrosso di spaghi, cordame, sacchi e simili;

51.42.1 - Commercio all'ingrosso di abbigliamento e accessori;

51.42.3 - Commercio all'ingrosso di camicie, biancheria, maglieria e simili;

51.42.5 - Commercio all'ingrosso despecializzato di abbigliamento e calzature;

va segnalato che:

- nel commercio all'ingrosso di tali prodotti gli acquisti precedono di parecchi mesi la disponibilità dei prodotti per la vendita alla clientela, e gli acquisti a breve sono assai limitati; ciò comporta tempi di filiera piuttosto lunghi per il settore. Sono quindi possibili mutamenti nelle caratteristiche della domanda nei mercati di consumo ed errori di programmazione degli acquisti, amplificati dalle particolari difficoltà attraversate dal commercio all'ingrosso, che potrebbero determinare aumenti di rimanenze rispetto a quelle iniziali;

- la valutazione del valore assunto dall'indice della produttività per addetto va effettuata tenendo in considerazione la tipologia di vendita utilizzata dall'impresa. È il caso, ad esempio, di imprese che effettuano vendite all'ingrosso con poca o nessuna assistenza, con vendita visiva e possibilità di prelievo da parte dello stesso cliente, per le quali potrebbe risultare un elevato valore dell'indice; oppure di imprese che non praticano questo tipo di vendita, per cui è necessario un maggiore impiego di personale destinato all'assistenza ai clienti;

- nel settore esistono imprese di commercio all'ingrosso che in tutto o in parte acquistano prodotti che poi vengono sottoposti a lavorazione presso terzi e venduti dal grossista. In questi casi le spese sostenute per le lavorazioni effettuate da terzi esterni all'impresa andranno computate tra i costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci da indicare nel rigo F09 del quadro "Elementi contabili" del modello di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

6.6 Studio di settore SM21A

Per lo studio di settore SM 21A (relativo al codice di attività 51.31.0 - Commercio all'ingrosso di frutta e ortaggi) va segnalato che:

- lo specifico contratto collettivo di lavoro stipulato dagli operatori del settore prevede l'assunzione di personale a tempo determinato per l'esecuzione di lavori stagionali, oppure l'instaurarsi di rapporti di lavoro a tempo indeterminato con prestazione ridotta annuale. In quest'ultimo caso il personale, pur rimanendo in forza per tutto l'anno, viene remunerato per le ore effettivamente richieste e prestate e non per giornata lavorativa; di conseguenza è considerato "normale" nel settore un orario di lavoro giornaliero che in molti casi non supera le 4 ore, soprattutto all'inizio e alla fine della campagna di produzione oppure in occasione di eventi climatici di importante intensità. Per le imprese che utilizzano personale assunto in base alla predetta modalità contrattuale occorre valutare con attenzione i risultati forniti dall'indice della produttività per addetto che potrebbe presentare valori più bassi della norma in presenza di un elevato impiego di tale personale;

- l'attività di commercializzazione può essere contraddistinta, a seconda dei casi, da forti caratteri di specializzazione, per cui è generalmente determinata dai tempi di produzione della merce offerta (concetto di stagionalità) o, al contrario di generalizzazione, dando luogo ad operatori specializzati nella commercializzazione di un genere di prodotti (es. commercianti solo di frutta oppure solo di verdura) o di un solo prodotto (es. commercianti solo di uva, oppure solo di banane, ecc.), oppure operatori che hanno invece seguito una strategia opposta preferendo la commercializzazione di prodotti diversi.

In tal caso, l'indice economico relativo alla percentuale di ricarico va opportunamente valutato in funzione del grado di specializzazione dell'attività che, per alcuni prodotti, potrebbe risultare più elevata della norma;

- le imprese che operano con una clientela costituita in gran parte dalle grandi catene di distribuzione sia estere che italiane, a causa dello scarso potere contrattuale nei confronti della predetta clientela, hanno ridotte possibilità di definire il livello di prezzo per loro ottimale o più soddisfacente e conseguentemente un limitato controllo sull'andamento dei ricavi;

- a causa della natura merceologica del prodotto commercializzato dalle industrie del settore, il livello dei prezzi di vendita risente in maniera particolare delle variazioni del livello di offerta. La contrazione dei prezzi di vendita per effetto di un'abbondante produzione determina, se non viene compensata dalle maggiori quantità vendute, una riduzione nel livello dei ricavi. Inoltre le imprese in questione commercializzano un prodotto fortemente influenzato, dal punto di vista qualitativo, dalle condizioni climatiche ed ambientali, con effetti diretti sul livello dei prezzi;

- negli ultimi anni, i prezzi di mercato, decisamente concorrenziali, che alcuni paesi dell'area del mediterraneo riescono ad applicare a determinati prodotti (ad esempio, gli agrumi) hanno provocato gravi difficoltà di vendita degli stessi. Spesso l'unica alternativa alla commercializzazione di questi prodotti è quella di destinarli, a prezzi irrisori, all'industria di trasformazione o addirittura di procedere alla loro distruzione. Si registra così una forte contrazione dell'attività di commercializzazione e, di conseguenza, dei risultati economici delle imprese.

6.7 Studio di settore SM21B

Per lo studio di settore SM 21B relativo ai codici di attività:

51.34.1 - Commercio all'ingrosso di bevande alcoliche;

51.34.2 - Commercio all'ingrosso di altre bevande;

si ritiene opportuno segnalare che, l'indicatore di produttività per addetto potrebbe assumere valori più elevati rispetto alla norma nei confronti delle imprese che hanno scelto di abbandonare il sistema delle consegne effettuate direttamente con personale dipendente, affidando la distribuzione della propria merce ad una figura intermedia (padroncino) che provvede ai trasporti sia con mezzi propri che con mezzi aziendali.

6.8 Studio di settore SM21F

Per lo studio di settore SM21F relativo ai codici di attività:

51.32.3 - Commercio all'ingrosso di prodotti di salumeria;

51.33.2 - Commercio all'ingrosso di oli e grassi alimentari;

51.36.1 - Commercio all'ingrosso di zucchero;

51.36.2 - Commercio all'ingrosso di cioccolato e dolci;

51.37.2 - Commercio all'ingrosso di tè, cacao, droghe e spezie;

51.38.1 - Commercio all'ingrosso non specializzato di prodotti surgelati;

51.38.2 - Commercio all'ingrosso non specializzato di alimentari, bevande, tabacco;

51.39.3 - Commercio all'ingrosso di conserve alimentari e affini;

51.39.A - Commercio all'ingrosso di farine, lieviti, pane, paste alimentari;

51.39.B - Commercio all'ingrosso di altri prodotti alimentari

va segnalato con riferimento al commercio all'ingrosso di zucchero (cod. attività 51.36.1) che:

- il prodotto trattato (lo zucchero) consente margini di ricarico molto ridotti. Questa caratterizzazione costituisce una conseguenza diretta della con-

centrazione della produzione in cinque grandi società, le quali rendono il comparto poco flessibile e contraddistinto dalla quasi totale assenza di fluttuazione nei prezzi di mercato. Poiché la bassa numerosità degli operatori del settore non ha consentito la formazione di un apposito cluster, l'indicatore relativo al ricarico si attesta su posizioni di incoerenza economica in quanto viene ad essere comparato con il ricarico determinato nell'ambito di altri settori commerciali che trattano prodotti compresi nello studio in esame (prodotti alimentari, cioccolato, ecc.), che risultano caratterizzati dal conseguimento di margini di lucro molto più elevati;

- con riferimento alla produttività per addetto, a seguito della citata impossibilità di costruire un gruppo omogeneo nell'ambito del quale consentire il posizionamento degli operatori in esame, poiché il prodotto può essere movimentato in quantità rilevanti e con un ridotto utilizzo di personale, facendo ricorso ai c.d. sacconi (con capacità 1.000/1.200 Kg) o alle cisterne (con capacità di 300/310 q.li), è possibile che l'indicatore di coerenza economica in esame assuma valori molto elevati.

6.9 Studio di settore SM25B

Per lo studio di settore SM 25B (relativo al codice di attività 51.47.7 - Commercio all'ingrosso di articoli sportivi (comprese le biciclette)) è opportuno tenere presente che, per gli operatori che movimentano grosse partite di merci, le quali, in alcuni casi, non transitano materialmente nell'ambito dell'impresa essendo cedute quando sono ancora fisicamente depositate presso il produttore o strutture attrezzate, l'indicatore di produttività per addetto può assumere valori elevati.

6.10 Studio di settore SM26U

Per lo studio di settore SM26U relativo ai codici di attività:

51.57.1 - Commercio all'ingrosso di rottami metallici;

51.57.2 - Commercio all'ingrosso di sottoprodotti della lavorazione industriale;

51.57.3 - Commercio all'ingrosso di altri materiali di recupero non metallici (vetro, carta, cartoni, ecc.);

va segnalata l'opportunità di tenere presente alcuni fattori caratteristici dell'attività, quali ad esempio:

- l'esistenza di aree territoriali nelle quali la densità delle imprese presenti può determinare fenomeni concorrenziali che spingono in alto i prezzi di acquisto. Tale aumento dei costi di acquisizione, in un settore caratterizzato da elevata volatilità e da prezzi di vendita stabiliti dal mercato e difficilmente manovrabili, può determinare ricavi non corrispondenti alle attese della metodologia;

- i beni strumentali, poiché sono di valore elevato, hanno un peso notevole nella stima del ricavo finale. In proposito si osserva che gli elevati investimenti non sono direttamente correlabili ad una elevata potenzialità in termini di ricavi, ma derivano dalla necessità di avere a disposizione un parco beni strumentali che assicuri le necessarie condizioni operative e che sia in regola con la normativa che disciplina il settore.

7. Settore manifatture

7.1 Studi di settore SD24A e SD24B

Ai fini dell'applicazione degli studi di settore SD24A e SD24B (relativi, rispettivamente, ai codici di attività 52.42.5 - Commercio al dettaglio di pellicce e di pelli per pellicceria e 18.30.B - Confezione di articoli in pelliccia) va considerato che, trattandosi di attività influenzata dal fenomeno moda, il valore contabile delle merci che compongono il magazzino spesso non corrisponde a quello commerciale in quanto le pellicce rimaste invendute subiscono un sensibile deprezzamento. Tale circostanza, come già precisato nella circolare n. 121/E del 2000, suggerisce l'opportunità di considerare la composizione percentuale del magazzino secondo l'anno di acquisto della merce al fine di valutare il valore effettivo delle giacenze, indipendentemente dal costo di acquisto. Tali informazioni, richieste nel quadro Z dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, possono giustificare il conseguimento di un ricarico inferiore a quello ordinario nel periodo d'imposta in cui l'imprenditore cede le merci che si sono deprezzate.

7.2 Studio di settore SD25U

Ai fini dell'applicazione dello studio di settore SD25U (relativo ai codici di attività 18.30.A - Preparazione e tintura di pelli e 19.10.0 - Preparazione e concia del cuoio), va considerato che:

- l'ubicazione dell'azienda in una zona a rischio di furto e rapine potrebbe avere come conseguenza un maggior costo di spese di assicurazione, di sorveglianza, ecc. non connesso necessariamente a incrementi nei ricavi;
- l'ubicazione al di fuori di un polo conciario potrebbe riflettersi sulla produttività dell'azienda comportando, a parità di costi, la realizzazione di ricavi proporzionalmente inferiori rispetto alle aziende ubicate all'interno di un polo conciario.

7.3 Studio di settore SD27U

Ai fini dell'applicazione dello studio di settore SD27U (relativo al codice di attività 19.20.0 - Fabbricazione di articoli da viaggio, borse, articoli da correggiaio e selleria), va considerato che:

- il settore si trova ad affrontare una forte crisi dovuta soprattutto alle congiunture sfavorevoli dei mercati asiatici che hanno causato la cessazione dell'attività di alcune imprese italiane che commerciavano esclusivamente con questi mercati. Attualmente lo scenario congiunturale presenta ancora una fase di sofferenza che comporta un andamento negativo dei principali indicatori economici;
- particolare rilevanza assume la contraffazione che ha incrementato la presenza di laboratori clandestini in quasi tutto il territorio causando un grave danno all'intero settore.

7.4 Studio di settore SD33U

Ai fini dell'applicazione dello studio di settore SD33U (relativo ai codici di attività 27.41.0 - Produzione di metalli preziosi e semilavorati, 36.22.1 - Fabbricazione di oggetti di gioielleria ed oreficeria di metalli preziosi o rivestiti di metalli preziosi e 36.22.2 - Lavorazione di pietre preziose e semipreziose per gioiellerie e uso industriale), va considerato che:

- può accadere che la produzione dell'ultima parte

del periodo d'imposta non venga venduta pur essendo già finita. Tale prodotto è incluso nel valore delle rimanenze finali valutato al costo specifico, mentre i semilavorati vengono confusi con le materie prime, sempre con valutazione al costo. L'impresa con notevoli scorte di semilavorati o prodotti finiti può quindi ritrovarsi non congrua perché non viene considerato il valore prodotto e incorporato nelle rimanenze;

- molte imprese, specialmente imprese individuali, dipendono fortemente dal lavoro commissionato da pochi committenti, a volte uno solo. In molti casi tali imprese sono sorte in seguito ad un processo di riduzione del personale dell'impresa committente che ha esternalizzato certe fasi del ciclo produttivo. Ciò può spiegare anche repentine cadute dei ricavi in certi esercizi, a causa della diminuzione di ordini da parte del committente;

- similmente al settore "moda", anche la lavorazione di oggetti preziosi è soggetta al cambiamento del gusto dei consumatori, comportando delle frequenti riconversioni produttive. Ne consegue una considerevole riduzione dei ricavi nell'esercizio in cui è effettuata la riconversione produttiva, nonché un incremento dello stock di capitale investito in macchinari che restano a disposizione dell'impresa, anche se non più utilizzati nel processo produttivo;

- a parità di quantità di materia prima impiegata nella produzione il valore del costo del venduto può variare qualora le rimanenze di oro a fine anno siano valutate in base alla quotazione ufficiale dell'oro alla data di chiusura dell'esercizio, tenuto conto che tale quotazione è correlata a quella del dollaro e, pertanto, soggetta a notevoli oscillazioni di valore.

8. Settore servizi

8.1 Studio di settore SG60U

Per lo studio di settore SG60U (relativo al codice di attività 92.72.1 - Stabilimenti balneari (marittimi, lacuali e fluviali) è necessario tenere presente che:

- il decreto di approvazione dello studio, prevede che i titolari di concessione per l'esercizio dell'attività di "Stabilimenti balneari (marittimi, lacuali e fluviali) sono tenuti ad applicare lo studio SG60U anche se svolgono, nell'ambito della medesima unità

produttiva, unitamente alla predetta attività una o più delle attività di seguito elencate:

a) ristoranti, trattorie, pizzerie, osterie e birrerie con cucina - codice di attività 55.30.1 - studio di settore SG36U;

b) rosticcerie, friggitorie, pizzerie a taglio con somministrazione - codice di attività 55.30.2 - studio di settore SG35U;

c) servizi di ristorazione in self-service - codice di attività 55.30.4;

d) ristoranti con annesso intrattenimento e spettacolo - codice di attività 55.30.5 - studio di settore SG62U;

e) bar e caffè - codice di attività 55.40.1 - studio di settore SG37U;

f) gelaterie - codice di attività 55.40.2 - studio di settore SG37U;

g) bar, caffè con intrattenimento e spettacolo - codice di attività 55.40.4 - studio di settore SG63U.

Tale disposizione si applica anche se l'attività di stabilimenti non è prevalente in termini di ricavi.

In relazione allo svolgimento di tali attività, il contribuente non è tenuto ad osservare gli obblighi di

annotazione separata previsti dal decreto direttoriale del 24 dicembre 1999;

• ai fini dell'analisi della coerenza, è stato introdotto un nuovo indicatore economico denominato "Giornate teoriche di pieno utilizzo delle strutture di base" (cabine, lettini, sedie a sdraio e ombrelloni), che considera il reale utilizzo delle attrezzature in dotazione, presenti nei righi da B15 a B18 del quadro B del modello SG60U. Tale indicatore viene calcolato dal software GE.RI.CO. come rapporto tra i ricavi derivanti dal servizio di balneazione comprensivo dell'affitto delle strutture di base (righe da D02 a D04 del quadro D), e il prodotto tra il numero delle strutture di base moltiplicato per le rispettive tariffe di alta stagione (righe da B32 a B35 del quadro B).

A tal fine sono stati appositamente predisposti due righe nel modello SG60U (il rigo B34 - "Affitto giornaliero di un ombrellone" e il rigo B35 - "Affitto giornaliero di una sedia a sdraio" necessari per il predetto calcolo.

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

$$\frac{\text{Ricavi dichiarati} \times (D02+D03+D04) / 100}{(B15 \times B32(\text{col. 1})) + (B16 \times B34(\text{col. 1})) + (B17 \times B35(\text{col. 1})) + (B18 \times B33(\text{col. 1}))}$$

dove:

Rigo D02	=	Ingresso con servizi a pagamento (esclusi affitti da D03 a D04)
Rigo D03	=	Affitto ombrelloni, sedie a sdraio e lettini
Rigo D04	=	Affitto cabine
Rigo B15	=	Cabine (in dotazione)
Rigo B16	=	Ombrelloni (in dotazione)
Rigo B17	=	Sedie a sdraio (in dotazione)
Rigo B18	=	Lettini (in dotazione)
Rigo B32 (col. 1)	=	Affitto giornaliero di una cabina in alta stagione
Rigo B33 (col. 1)	=	Affitto giornaliero di un lettino in alta stagione
Rigo B34 (col. 1)	=	Affitto giornaliero di un ombrellone in alta stagione
Rigo B35 (col. 1)	=	Affitto giornaliero di una sedia a sdraio in alta stagione

8.2 Studio di settore SG72A

Per lo studio di settore SG72A (relativo al codice di attività 60.22.0 - Trasporto con taxi (e noleggio di autovetture con autista) va segnalato che:

- è stata prevista una specifica causa di inapplicabilità nei confronti dei soggetti che esercitano l'attività di trasporto con taxi costituiti in ogni forma di società di cooperativa.

Al riguardo, si precisa che non costituisce causa di inapplicabilità per l'esercente l'attività di trasporto con taxi l'avvalersi di soc. coop. di servizi.

La suddetta causa di inapplicabilità opera, infatti, esclusivamente nei confronti dei contribuenti che applicano lo studio di settore SG72A in quanto codificati ai fini IVA con il codice di attività 60.22.0 e non nei riguardi delle cooperative di servizi che utilizzano un diverso codice di attività;

- ai fini del calcolo delle riduzioni previste per il valore strumentale della sola autovettura utilizzata per l'esercizio dell'attività di trasporti con taxi, si fa presente che il valore da indicare nel rigo X05, **diversamente** da come indicato negli esempi contenuti nelle istruzioni per la compilazione del Modello SG72A, comprenderà il valore del bene strumentale di cui al rigo X04 determinato tenendo conto della riduzione pari al 50% della parte del valore dell'autovettura che eccede i 25 milioni.

Esempio 1

- valore indicato al rigo X04	=	35.000.000
35.000.000 - 25.000.000	=	10.000.000
10.000.000 X 50%	=	5.000.000
- valore da indicare al rigo X05	=	30.000.000

Esempio 2

- valore indicato al rigo X04	=	55.000.000
55.000.000 - 25.000.000	=	30.000.000
30.000.000 X 50%	=	15.000.000
- valore da indicare al rigo X05	=	40.000.000

- è necessaria una particolare cautela nel valutare le posizioni, in termini di coerenza economica, di quei soggetti che percorrono molti chilometri a vuoto per raggiungere il luogo di esercizio dell'attività. Tali soggetti, infatti, potrebbero presentare dei valori anomali in quanto la percorrenza chilometrica annua (rigo D14) entra nel calcolo dell'indicatore utilizzato nell'analisi della coerenza.

8.3 Studio di settore SG72B

Per lo studio di settore SG72B (relativo ai codici di attività 60.21.0 - Altri trasporti terrestri, regolari, di passeggeri; 60.23.0 - Altri trasporti terrestri, non regolari, di passeggeri; 60.24.0 - Altri trasporti terrestri di passeggeri) **si segnala che non rientrano nel campo di applicazione dello studio, in quanto devono codificarsi con il codice di attività 60.22.0 (per il quale si rende applicabile lo studio SG72A), i contribuenti che esercitano l'attività di noleggio di autovetture con autista (NCC).**

8.4 Studio di settore SG74U

Per lo studio di settore SG74U (relativo ai codici di attività 74.81.1 - Studi fotografici; 74.81.2 - Laboratori fotografici per lo sviluppo e la stampa) si segnala che in sede di elaborazione dello studio, non è stato possibile individuare uno specifico cluster relativo ai fotolaboratori industriali conto terzi a causa della scarsa numerosità dei soggetti caratterizzati dal suddetto modello organizzativo. Infatti, dall'analisi del "cluster 3 - Laboratori fotografici di grandi dimensioni", non emergono le caratteristiche tipiche di questi soggetti che, per gestire il proprio processo produttivo e per riuscire a sostenere gli investimenti in personale e beni strumentali, non possono operare con meno di 10 addetti e conseguire ricavi annui inferiori ai 2 miliardi, ecc. Al riguardo, in sede di accertamento dovranno essere attentamente valutate le posizioni di quei soggetti con le caratteristiche sopra descritte che, in termini di congruità e di coerenza economica, potrebbero presentare dei valori anomali.

Nel compilare il modello SG74U per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2000, ad integrazione di quanto previsto nelle istruzioni, si precisa che nel quadro Z andrà indicato:

— nel rigo Z15, il valore dei soli beni strumentali digitali posseduti e/o detenuti dal professionista o dall'imprenditore nel corso del 2000;

— nel rigo Z16, la percentuale di servizi fotografici effettuati con supporto digitale rispetto al totale dei servizi realizzati nell'anno 2000;

— nel rigo Z17, la percentuale dei ricavi derivanti dai servizi fotografici effettuati con supporto digitale rispetto al totale dei ricavi realizzati nell'anno 2000;

— nei righe da Z18 a Z22, per ciascuna tipologia individuata, il numero dei beni strumentali posseduti e/o detenuti dal professionista o dall'imprenditore nel corso del 2000

— nel rigo Z23, barrando l'apposita casella, se si effettuano stampe da DIA.

9. Attività professionali

9.1 Valutazioni di carattere generale

I contribuenti ai quali si applicano gli studi di settore, devono utilizzare lo studio relativo all'attività che viene svolta in maniera prevalente, vale a dire l'attività dalla quale - nel periodo di riferimento - è derivato il maggiore ammontare dei compensi o dei ricavi percepiti.

Qualora un professionista risulti iscritto a due diversi albi professionali, si considera, comunque prevalente l'attività dalla quale deriva il maggior ammontare dei compensi.

Per le associazioni costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni nel cui ambito operano associati esercenti attività contraddistinte da codici diversi, si considera attività prevalente quella svolta dall'associato o dagli associati ai quali è imputata la maggiore entità del reddito. In caso di partecipazioni paritetiche, le associazioni applicheranno lo studio di settore che meglio rappresenta la struttura organizzativa e le modalità dell'attività esercitata.

9.2 Applicazione sperimentale degli studi di settore relativi alle attività professionali

Con riferimento alle attività per le quali sono stati elaborati gli studi di settore identificati dal codice "SK", sono di seguito riportate le osservazioni formulate dai rappresentanti dei Consigli e degli Ordini professionali.

È stato rilevato che risulta difficile stimare, mediante un modello matematico, i risultati economici di attività nelle quali assume carattere preponderante la componente intellettuale o il prestigio personale e per le quali non c'è sempre una correlazione significativa tra le attrezzature, i costi in genere ed i compensi prodotti.

L'applicazione del principio di cassa, comporta

che non c'è sempre esatta corrispondenza tra i compensi riscossi e l'effettiva produzione del professionista in quanto i compensi relativi all'attività svolta in un determinato periodo di imposta sono spesso riscossi negli anni successivi. L'intervallo temporale varia in riferimento all'attività svolta, in quanto nelle attività professionali tecniche, economiche e forensi è senz'altro più lungo mentre nelle attività professionali mediche è più breve.

Per le professioni tecniche, in particolare, lo sfasamento temporale tra costi sostenuti e compensi percepiti, è determinato in massima parte dalla circostanza che la principale committenza di lavori rilevanti e di durata ultrannuale è costituita dallo Stato, dagli Enti Pubblici ed imprese di grande dimensione che generalmente effettuano i pagamenti ai professionisti con un certo ritardo. Peraltro, nelle suddette circostanze, il professionista deve necessariamente anticipare ingenti spese per l'espletamento dell'incarico mentre i relativi incassi si manifestano molto più tardi superando ampiamente l'anno di imposta in cui sono state sostenute le spese stesse. Inoltre gli incassi avvengono quasi sempre dilazionatamente oppure in base allo stato di avanzamento dei lavori dell'appalto cui la prestazione professionale è collegata.

Sempre nell'ambito di incarichi di un certo rilievo, un'altra fattispecie distorsiva si verifica allorché il professionista partecipa a gare e/o concorsi per l'aggiudicazione della commessa sostenendo ingenti spese, senza la certezza che ne risulti aggiudicatario.

Si ricorda, al riguardo che analogamente a quanto già specificato con la circolare n. 117/E del 1996 (in "Finanza & Fisco" n. 19/96, pag. 1893) relativa ai parametri per la determinazione presuntiva dei ricavi, dei compensi e del volume d'affari, in sede di valutazione dei risultati derivanti dagli studi di settore, il professionista potrà motivare e documentare idoneamente le circostanze in base alle quali è da ritenersi legittimo lo scostamento tra i compensi dichiarati e quelli stimati dallo studio di settore. La predetta legittimazione potrebbe trovare fondamento nelle peculiari situazioni di mercato in cui il professionista stesso opera, ovvero nelle modalità di espletamento dell'attività. In particolare, si dovrà tener conto dell'eventuale incasso di un rilevante ammontare di compensi in anni successivi a quello nel corso del quale sono stati sostenuti i relativi costi.

Analogamente, dovrà tenersi conto dell'eventuale incasso nel periodo d'imposta di riferimento, di compensi per i quali i relativi costi sono stati sostenuti in anni precedenti.

9.3 Inesistenza di cause di inapplicabilità

La mancata previsione di cause di inapplicabilità comporta che per tutte le attività comprese negli undici studi relativi alle attività professionali, identificati dal codice "SK", **non sussiste l'obbligo di provvedere alla distinta annotazione dei ricavi e degli altri componenti rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.**

9.4 I correttivi introdotti per gli studi di settore SK

In conformità al parere della Commissione di esperti che ha validato gli studi di settore, sono stati introdotti appositi correttivi, al fine di ridurre il peso, ritenuto eccessivo, che taluni valori contabili assumono nella stima dei compensi o dei ricavi.

I correttivi si riferiscono, in particolare:

- all'eccessivo peso assunto dai fattori produttivi ed in particolare da taluni beni strumentali considerati al costo storico nella determinazione dei compensi;
- al minor apporto, in termini di compensi derivante dal personale dipendente addetto a mansioni di segreteria o amministrative;
- all'utilizzo per l'esercizio dell'attività di strutture di terzi (quali, ad esempio, i cd. "service").

Per il solo studio SK05U (dottori commercialisti, ragionieri e periti commerciali, consulenti del lavoro) è stato introdotto un ulteriore correttivo che riduce la stima dei compensi (puntuale e minima) in ragione della percentuale di quelli percepiti a forfait.

I dati necessari per il calcolo dei correttivi introdotti possono essere forniti dai contribuenti che non

risultano congrui, nel quadro X del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore e saranno utilizzati dal software GE.RI.CO. 2001 che attribuirà le riduzioni spettanti.

Risulta in tal modo possibile verificare se l'eventuale differenza tra l'ammontare dei compensi o dei ricavi contabilizzati e quello risultante dalla applicazione dello studio di settore derivi, in tutto o in parte, dal peso attribuito alle predette voci di costo in misura tale da non consentire un'esatta rappresentazione della realtà economica dei soggetti interessati.

Nessuna segnalazione deve essere effettuata, invece, dai contribuenti che risultano congrui.

Considerato che gli studi SK08U - SK16U - SK21U interessano attività che possono essere svolte sia in forma professionale che d'impresa, si evidenzia che i correttivi possono essere applicati da tutti i contribuenti non congrui, indipendentemente dalla categoria reddituale nella quale è stata qualificata l'attività esercitata.

9.4.1 Beni strumentali

È stato rilevato che gli studi di modeste dimensioni o i professionisti all'inizio della carriera necessitano di investimenti elevati anche per dotarsi di strutture informatiche.

È stato rilevato, inoltre, che la dotazione di attrezzature elettriche ed elettroniche obsolete ma ancora utili per scopi diversi da quelli originari può determinare elevati valori storici dei beni ammortizzabili, non proporzionati alla loro effettiva utilità. Per esempio, sistemi di videoscrittura, soppiantati dai p.c. sono utilizzati come normali macchine da scrivere nei rari casi in cui occorrono; vecchi p.c., acquistati a prezzi elevati, sono riciclati come semplici terminali di rete.

Si è pertanto ritenuto opportuno non tenere conto del costo storico di tali beni strumentali ma considerare la loro capacità produttiva, inserendo il seguente correttivo illustrato nell'Appendice ai modelli di comunicazione dei dati.

Valore dei beni strumentali riferiti a macchine di ufficio elettromeccaniche ed elettroniche, compresi i computer ed i sistemi telefonici elettronici	Percentuale di abbattimento
acquisiti da oltre cinque anni	100%
acquisiti nel corso degli ultimi cinque anni	50%

9.4.2 Spese per personale di segreteria e/o amministrativo

È stato osservato che nelle attività caratterizzate da una preponderante componente intellettuale, il contributo fornito dal personale di segreteria e/o amministrativo al conseguimento dei compensi o ricavi del professionista è da ritenersi inferiore a quello fornito dal personale direttamente produttivo.

È stato, pertanto, predisposto un apposito correttivo direttamente applicato dal software GE.RI.CO. 2001 alle voci “Spese per prestazioni di lavoro dipendente” ovvero, in caso di esercizio in forma di impresa, alla voce “Spese per lavoro dipendente e per altre prestazioni diverse da lavoro dipendente afferenti l’attività dell’impresa” (indicate, rispettivamente, nei quadri G e F).

Come indicato nella Appendice dei modelli in commento, l’abbattimento è pari al 20% della spesa per personale dipendente che si occupa prevalentemente di segreteria e/o di amministrazione.

9.4.3 Spese e costi sostenuti per l’ utilizzo di servizi di terzi e di strutture polifunzionali

È stato evidenziato che per l’espletamento dell’attività, il professionista si avvale frequentemente di servizi di terzi ovvero di strutture “polifunzionali”.

Come già chiarito nelle istruzioni per i modelli di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore, nell’ambito dei primi sono da comprendere, ad esempio, i servizi offerti da società di servizi, quali i locali utilizzati per l’esercizio dell’attività, i beni strumentali, le utenze telefoniche, i servizi di segreteria, ecc, per i quali il professionista corrisponde compensi, a fronte di spese periodicamente addebitate dalle predette società.

Per strutture polifunzionali si intendono quelle (diverse dagli studi associati) in cui operano più esercenti arti e professioni che svolgono una medesima o una diversa attività professionale e ripartiscono tra loro una parte o la totalità delle spese sostenute per l’espletamento dell’attività (ad esempio, le spese per l’utilizzo delle unità immobiliari, per i servizi di segreteria, ecc.).

Nel modello di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore, i costi

sostenuti per l’utilizzo di tali strutture devono essere indicati, rispettivamente, nel rigo “Spese per l’utilizzo di servizi di terzi” e nel rigo “Costi per strutture polifunzionali” contenuti nel quadro B.

Si è tenuto conto della circostanza che frequentemente negli importi in argomento sono comprese in maniera indistinta anche le spese sostenute per la locazione e quelle condominiali dei locali utilizzati per l’esercizio dell’attività. Le spese in questione sono normalmente pattuite unitariamente ad altri servizi (utilizzo del personale, di beni strumentali, ecc.) senza un diretto corrispettivo.

Considerato che tali ultime spese non rilevano ai fini degli studi di settore, il relativo importo viene sottratto dal software GE.RI.CO. 2001, dagli importi indicati alle voci “Spese per l’utilizzo di servizi di terzi” e “Costi sostenuti per strutture polifunzionali”.

Il rimanente ammontare delle spese per l’utilizzo di servizi di terzi e per le strutture polifunzionali può essere correlato anche all’utilizzo di servizi di segreteria e di beni strumentali (interessati dai correttivi sopra illustrati). Pertanto, per ragioni di equità, si è ritenuto necessario prevedere una ulteriore riduzione del peso da attribuire all’ammontare in questione.

È il caso di rilevare che nelle istruzioni per la compilazione del quadro G dei modelli di comunicazione dei dati, viene precisato che i compensi corrisposti a società di servizi come sopra specificati sono inclusi nella voce “Compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l’attività professionale e artistica” (rigo G04). Nelle predette istruzioni viene, inoltre, specificato che nell’importo da indicare nel rigo in questione devono essere incluse anche le spese sostenute per la locazione e quelle condominiali dei locali utilizzati per l’esercizio dell’attività pattuite unitariamente ad altri servizi senza un diretto corrispettivo.

Per analogia di trattamento, si è ritenuto opportuno precisare che, ai fini dell’applicazione degli studi di settore, nel rigo G04, vanno compresi anche i costi sostenuti per “strutture polifunzionali”, con riferimento ai quali valgono le medesime considerazioni appena illustrate per i “servizi di terzi”. Pertanto, qualora tra i costi sostenuti per strutture polifunzionali siano compresi anche quelli relativi alla locazione dell’immobile utilizzato per l’esercizio dell’at-

tività, questi saranno neutralizzati ai fini della stima del compenso.

Per gli esercenti le attività in forma di impresa, le spese per l'utilizzo di servizi di terzi vanno comprese nella voce "Costo per la produzione di servizi" (rigo F10) del quadro F "Elementi contabili relativi all'attività di impresa".

Nelle istruzioni viene precisato, inoltre, che qualora, invece, le spese di locazione siano distintamente evidenziate in fattura, queste vanno riportate esclusivamente nel rigo B03 (o B04, secondo i modelli) relativo ai "canoni di locazione" del quadro B del modello di comunicazione dei dati. Non vanno, infine, indicate in alcun rigo del quadro F o del quadro G dei predetti modelli di comunicazione, trattandosi di importi che, come già precisato, non rilevano ai fini degli studi di settore, nè al rigo X04 (X06 nel modello SK08U) del quadro X.

Nell'Appendice delle istruzioni ai modelli è specificato che il software GE.RI.CO. 2001 applica automaticamente un correttivo agli importi indicati nel rigo G04 ovvero nel rigo F10:

- sottraendo dagli importi delle voci "Spese per l'utilizzo di servizi di terzi" e "Costo sostenuto per strutture polifunzionali" - riportate nel quadro B - l'ammontare indicato nel rigo X04 (X06 nel modello SK08U) - "Quota per affitto locali";

- riducendo del 30% il rimanente importo delle spese e dei costi appena elencati.

9.4.4 Riduzione in presenza di prestazioni a forfait

Per lo studio di settore SK05U (relativo ai codici di attività: 74.12.A - Consulenza fiscale fornita da dottori commercialisti; 74.12.B - Consulenza fiscale fornita da ragionieri e periti commerciali; 74.14.2 - Consulenze del lavoro) è stato introdotto un ulteriore correttivo che riduce la stima dei compensi (puntuale e minima) in ragione della percentuale di quelli percepiti a forfait, in considerazione delle particolari modalità con cui sono stabilite le parcelle dei predetti professionisti.

Come specificato nelle istruzioni per la compilazione del modello SK05U, per compensi "a forfait" si intendono quelli corrisposti a fronte di una pluralità di prestazioni di natura diversa (generalmente a

carattere continuativo) per ognuna delle quali non è stato determinato lo specifico compenso.

Il software GE.RI.CO. 2001 applica una riduzione pari al 12% alla stima dei compensi (puntuale e minima), in proporzione alla percentuale dei compensi percepiti "a forfait", rispetto a quelli totali. Pertanto, qualora il professionista abbia percepito il 100% dei propri compensi a forfait, beneficerà di una riduzione dei compensi stimati pari al 12%, mentre non avrà diritto ad alcuna riduzione, qualora non abbia percepito, nel periodo d'imposta considerato, alcun compenso a forfait.

La percentuale utilizzata dal software GE.RI.CO. per rettificare l'ammontare dei compensi stimati dallo studio di settore mediante l'applicazione del correttivo in argomento è quella indicata dal contribuente nel rigo D21.

9.5 Circostanze specifiche

Sono di seguito evidenziate, distintamente per ciascuno studio di settore relativo alle attività professionali, talune circostanze specifiche che saranno oggetto di ulteriori analisi ed approfondimenti durante la fase sperimentale.

9.5.1 Studi di settore relativi ad attività professionali economico-giuridiche

9.5.1.1 Studi di settore SK01U - SK04U - SK05U

Dall'esame dei prototipi degli studi di settore SK01U (codice di attività 74.11.2 - Attività degli studi notarili); SK04U (codice di attività 74.11.1 - Attività degli studi legali) SK05U (codici attività: 74.12.A- Consulenza fiscale fornita da dottori; 74.12.A - Servizi in materia di contabilità, consulenza societaria, incarichi giudiziari, consulenza fiscale, forniti dai dottori commercialisti; 74.12.B - Servizi in materia di contabilità, consulenza societaria, incarichi giudiziari, consulenza fiscale, forniti da ragionieri e periti commerciali; 74.14.2 - Consulenze del lavoro) sono emerse alcune questioni comuni alle varie categorie.

Dall'esame dei tre prototipi si è rivelato un eccessivo peso dei fattori produttivi in genere ed in par-

ticolare dei beni strumentali considerati al costo storico nella determinazione dei compensi.

In generale, in sede di Commissione degli Esperti, si è sottolineata l'opportunità di ridimensionare l'apporto dei beni strumentali, tenendo presente che:

— gli studi di modeste dimensioni o di professionisti all'inizio della carriera hanno comunque un livello minimo di investimento assai elevato poiché occorrono comunque l'arredamento, un automezzo ed una dotazione informatica;

— negli studi professionali a medio-alta redditività si tende migliorare qualità e quantità di arredi ed attrezzature, a livello qualitativo e quantitativo, sia per ragioni di immagine, sia perché la capacità reddituale elevata permette di sostenere costi più alti e contenere l'imposizione tributaria. Il fatto che lo studio di settore sia articolato sull'analisi di certi costi, di elementi strutturali e compensi, senza tenere conto del reddito dichiarato, non consente una analisi dei motivi degli investimenti e di altri costi, nonché del grado di soddisfazione già raggiunto dal professionista che può "abbondare" con le spese o non perseguire maggiori compensi.

Si rileva, inoltre, che la territorialità generale di cui si è tenuto conto nei prototipi non rappresenta correttamente la realtà delle professioni per le quali gli indici di benessere possono avere un peso relativo.

Per gli studi legali il numero di professionisti determina, in certe zone, situazioni concorrenziali che rendono marginali molti professionisti.

Bisogna infatti considerare che la presenza di organi giurisdizionali e amministrativi (Tribunale, Corte d'appello, TAR) può influire sullo svolgimento dell'attività e sui possibili compensi in maniera rilevante.

Per gli studi delle professioni economico-contabili è rilevante la concorrenza delle associazioni imprenditoriali e dei CAF che in molte zone condiziona in modo pesante il calcolo dei compensi.

Per gli studi notarili esistono tariffe differenziate, anche in misura sensibile, a livello territoriale stabilite dai singoli Consigli Notarili. Le tariffe, accompagnate dal diverso valore dell'oggetto della prestazione, possono determinare, specie nel caso di cessione di immobili, rilevanti differenze di compensi a parità di numero di atti e di struttura dello studio.

9.5.1.1.1 Studio di settore SK01U

Lo studio di settore SK01U relativo al codice di attività 74.11.2 - Attività degli studi notarili, rappresenta l'evoluzione di un iniziale modello "standard" per accogliere invece una impostazione radicalmente diversa frutto del confronto tra l'Amministrazione finanziaria e i rappresentanti della categoria interessata.

In termini tecnici si è passati da una funzione di produzione ad una dei ricavi, vale a dire da un modello in cui i compensi dichiarati sono spiegati dall'organizzazione produttiva (personale, età del notaio, beni strumentali, ecc.) ad uno in cui gli stessi sono spiegati dal tipo di prestazione effettuata e dal relativo compenso.

Conseguentemente, per i notai il risultato dell'applicazione dello studio di settore è legato essenzialmente al numero e alla tipologia delle scritture a repertorio, mentre gli aspetti organizzativi assumono un ruolo marginale.

Sul piano operativo, la stima dei compensi attribuiti a due diversi notai, con lo stesso modello organizzativo, sarà diversa solo se registrano a repertorio quantità e qualità diverse di atti e non, come accade generalmente per gli altri studi di settore, in relazione alla diversa organizzazione dei fattori produttivi utilizzati.

Lo sviluppo di una nuova versione dello studio sarà fondata su una raccolta di dati che, alla luce dell'esperienza maturata, dovrà essere sicuramente più mirata. In particolare dovranno essere raccolte informazioni relative al valore dei beni e delle attività oggetto di scrittura notarile, relativamente alle diverse tipologie. Le stesse tipologie potranno essere estese e meglio precisate, anche con l'intento di contenere al massimo le voci residuali, per le quali non è possibile applicare sistematicamente l'approccio tariffario. Dovrà essere in qualche modo ufficializzata la raccolta dei dati di tariffa per circoscrizione, con l'intento di fornire uno strumento capace di meglio rappresentare questa componente importante della territorialità.

Potranno essere meglio specificate e più mirate le informazioni di struttura e di organizzazione che dovranno inevitabilmente concorrere alla definizione dei compensi di natura residuale.

9.5.1.1.2 Studio di settore SK05U

Per lo studio di settore SK05U, relativo alle prestazioni rese da dottori commercialisti, ragionieri e consulenti del lavoro, deve essere posta particolare attenzione sulla presenza, assai diffusa, delle società di servizi che affiancano gli studi professionali, fatturando direttamente ai clienti le prestazioni non protette da esclusiva professionale (paghe, collegi sindacali, perizie e simili). Il fenomeno determina situazioni di profonda diversità di redditività fra studi di analoghe dimensioni che si avvalgano o meno di strutture parallele.

Gli studi di settore come elaborati, classificano come studi di “grandi dimensioni” e di “medio grandi dimensioni” quelli che avrebbero una media di dipendenti generalmente troppo bassa (3/4 addetti), tale da non rappresentare sempre correttamente la realtà degli studi professionali.

Nel corso della fase sperimentale si dovrà, infine, definire il limite superiore di applicazione degli studi, che potrebbe non essere quello generale di 10 miliardi.

9.5.1.1.3 Studio SK16U

Per lo studio di settore SK16U, relativo al codice di attività 70.32.0 - Amministrazione e gestione di beni immobili per conto terzi, in sede di Commissione degli Esperti è stato evidenziato che solo una piccola parte dei professionisti che svolgono la predetta attività utilizza lo specifico codice individuato per l'attività in argomento. Molto frequentemente, infatti, l'attività di amministrazione viene esercitata nell'ambito di altre attività professionali (geometri, periti industriali e, in misura minore, avvocati o ragionieri) ovvero in condizioni di “marginalità” da altre categorie di soggetti quali pensionati, giovani alla ricerca di un primo impiego.

In generale, inoltre, sono emersi taluni elementi di discontinuità, con la conseguente difficoltà ad identificare dati “medi” nell'ambito del settore professionale degli amministratori di immobili. È risultato difficile identificare elementi comuni sul piano strutturale e organizzativo, sulla base dei quali costruire un'immagine “media” della fisionomia professionale dell'amministratore di immobili.

È stato rilevato, inoltre, che lo studio di settore stima ricavi o compensi diversi a seconda della forma giuridica scelta dal contribuente (professionista o impresa). Infatti pur in presenza della medesima capacità contributiva i risultati del modello possono essere diversi.

In sede di Commissione degli esperti, è stato fatto osservare relativamente alla prima questione, che lo studio di settore stima i compensi mediante una funzione di regressione nella quale entrano come variabili indipendenti l'ammontare delle spese sostenute e il numero dei beni immobiliari amministrati e/o gestiti.

Ne deriva pertanto che le particolari condizioni di svolgimento dell'attività sopra esposte possono incidere sul livello complessivo dei compensi nella misura in cui si riflettono sul volume di attività svolta ed in particolare sull'entità delle spese sostenute e sul numero di immobili amministrati e/o gestiti.

Resta comunque sempre valido il principio per cui le predette fattispecie possono essere fatte rilevare in sede di valutazione dei risultati dello studio di settore.

Con riferimento alla seconda questione è stato fatto osservare che i criteri di contabilizzazione previsti per le diverse forme giuridiche (criterio di cassa o di competenza) comportano necessariamente risultati contabili diversi, anche a parità di struttura organizzativa utilizzata, di attività svolte e di spese sostenute.

Pertanto lo studio di settore calcola due distinte funzioni di regressione (professionisti e imprese) individuate sulla base dei diversi dati contabili forniti dall'universo dei contribuenti suddivisi tra professionisti e imprese.

9.5.2 Studi di settore relativi ad attività professionali tecniche

9.5.2.1 Studi di settore SK02U e SK03U

Per lo studio di settore SK02U, relativo al codice di attività 74.20.2 - Studi di ingegneria e per lo studio di settore SK03U, relativo al codice di attività 74.20.A - Attività tecniche svolte da geometri, è stato rilevato che nell'ambito delle attività professionali oggetto dello studio medesimo vengono frequentemente ac-

quisite importanti commesse in un settore specializzato per l'esecuzione delle quali è necessario acquistare apparecchiature altamente sofisticate e dedicate. Normalmente tali apparecchiature, molto costose, esplicano la loro utilità limitatamente alla commessa per la quale vengono acquistate e, successivamente, cadono in disuso pur restando nella disponibilità del soggetto. Strumenti di tale genere, ad alta obsolescenza, perdono rapidissimamente valore e sono difficilmente rivendibili. Tale circostanza induce il professionista ad accantonare tali apparecchiature nell'improbabile speranza di poterle utilizzare nuovamente.

Inoltre, strumentazioni quali: tecnigrafi, tavoli da disegno, mezzi di calcolo programmabili, attrezzature topografiche e di rilievo fanno parte della dotazione di beni strumentali di qualunque professionista non giovanissimo pur non avendo più alcun utilizzo pratico. Anche in questo caso si riscontra la tendenza a conservare questi beni in quanto l'alternativa sarebbe quella di distruggerli. Il valore di tali attrezzature è attualmente da ritenere nullo, mentre il costo storico ai fini fiscali non è affatto trascurabile.

È stato rilevato, inoltre, che in fase di elaborazione dello studio di settore si è tenuto conto dell'anzianità di iscrizione all'Ordine ma non anche dell'età anagrafica del professionista, quando in realtà le due informazioni sono entrambe significative. È stato verificato, infatti, che la capacità reddituale è strettamente connessa all'età formando una parabola crescente fino ad una certa età e successivamente decrescendo in relazione alla riduzione dell'impegno professionale dei più anziani. È quindi evidente che il solo dato relativo all'anzianità di iscrizione all'Ordine Professionale non è sufficiente ad inquadrare la situazione del professionista che potrebbe trovarsi in un punto della parabola in base all'anzianità professionale ma in un altro in base all'anzianità anagrafica. È il caso, ad esempio, di un lavoratore dipendente che si iscrive all'Ordine solo in età avanzata per dedicarsi all'attività professionale in modo marginale. Tale soggetto dopo qualche anno sarà collocato, nell'elaborazione, all'apice della parabola mentre nella realtà dovrebbe aver raggiunto la fase decrescente.

9.5.2.2 Studio di settore SK18U

Per lo studio di settore SK18U relativo al codice

di attività 74.20.1 - Studi di architettura è stato, in particolare rilevato che la categoria professionale degli architetti ha avuto con l'avvento della strumentazione informatica un notevole cambiamento sia nei tempi sia nelle modalità lavorative; in particolare:

- il disegno architettonico si svolge quasi esclusivamente con il computer, con la conseguenza che il numero dei personal computer e delle stampanti è notevolmente aumentato;
- lo sviluppo tecnologico nel settore hardware e software ha comportato la veloce obsolescenza delle macchine e costretto il professionista a adeguarsi per consentire l'utilizzo dei programmi e una migliore resa del proprio lavoro;
- il basso costo di tali strumenti informatici né ha reso possibile sia l'accesso sia l'incremento a tutti i professionisti giovani o meno giovani.

9.5.3 Studi di settore relativi ad attività professionali sanitarie

9.5.3.1 Studio di settore SK20U

Per lo studio di settore SK20U, relativo al codice 85.32. B - Attività professionale svolta da psicologi, è necessario valutare le effettive modalità operative degli psicologi che svolgono la loro attività in convenzione con cooperative o associazioni che operano nel cosiddetto "privato sociale". Da una analisi ricognitiva svolta presso gli Ordini regionali, questa fascia di professionisti è presente nell'intero territorio nazionale nella misura del 30-40% dei soggetti iscritti ai predetti Ordini. Lo studio di settore, senza un'adeguata cautela potrebbe non cogliere la realtà operativa di tali professionisti che, generalmente, percepiscono compensi estremamente bassi. Tale gruppo di professionisti si caratterizza per:

- essere presente sull'intero territorio nazionale;
- avere una anzianità di svolgimento dell'attività professionale in genere inferiore ai cinque anni;
- fornire le loro prestazioni nell'ambito del cosiddetto "privato sociale" con compensi che hanno come riferimento generale il Contratto Nazionale delle Cooperative Sociali (14.657,79 lire per ora);
- avere un rapporto di convenzione con un numero limitato di ore.

In particolare, la tipologia dell'attività svolta dagli psicologi che si trovano ad operare nel settore del cosiddetto Privato Sociale e in quelle delle convenzioni con gli Enti Locali, consta essenzialmente di prestazioni psicologiche rivolte al singolo utente (consulenze al singolo o al gruppo e più raramente psicoterapie) e di attività che si esplicano in campo sociale ed educativo (attraverso la partecipazione a progetti specifici e più raramente attraverso attività di ricerca psicosociale).

Dette attività hanno come committente appunto l'Ente Locale con il quale il professionista è convenzionato o la cooperativa o l'associazione per la quale presta la sua opera e che spesso a sua volta ha in appalto opere da parte dello stesso Ente Locale.

9.5.3.2 Studio di settore SK21U

Per lo studio di settore SK21U, relativo al codice di attività 85.13.0 - Servizi degli studi odontoiatrici, è stato, in primo luogo rilevato che si rende necessario approfondire i dati elaborati ai fini dello studio in argomento considerato che i soggetti esercenti l'attività risultano essere oltre 50.000, mentre lo studio è stato elaborato utilizzando i dati relativi a circa 25.000 contribuenti.

Nel corso della fase di sperimentazione si dovrà procedere ad estendere lo studio di settore a tutti gli esercenti l'odontoiatria, cioè, sia ai professionisti ed imprese che esercitano utilizzando il codice di attività dei Servizi Studi Odontoiatrici sia utilizzando altri codici riferiti ad "attività sanitarie" (medici specialisti e medici generici che svolgano anche attività odontoiatrica). Conseguentemente, sia la classificazione in clusters che i conseguenti profili applicativi, dovranno essere rivisti alla luce dell'acquisizione dei nuovi dati.

Particolare attenzione, sia in termini di reperimento dei dati, che di attività di controllo, dovrà essere prestata al settore delle imprese piuttosto che a quello dei singoli professionisti, anche al fine di far emergere fenomeni di abusivismo;

Deve essere valutata l'opportunità di correggere il meccanismo di ripartizione dei compensi relativi agli studi associati che, con la procedura attuale, verrebbero discriminati rispetto agli studi condotti dal singolo esercente.

10. Elementi da valutare in sede di applicazione degli studi di settore in vigore antecedentemente al 1° gennaio 2000

10.1 Studio di settore SM06A - Commercio al dettaglio di telefonia

Per lo studio di settore SM06A, si è ritenuto opportuno chiedere nuove informazioni relative all'attività di commercio al dettaglio di telefonia. Infatti, come già precisato nella circolare 110/E del 21 maggio 1999, non è stato elaborato uno specifico studio di settore per gli esercizi che effettuano la vendita al dettaglio di telefonia e relativi accessori, in quanto la classificazione delle attività economiche attualmente in vigore non prevede un apposito codice di attività per la vendita dei suddetti prodotti merceologici. L'attività in questione è stata, però, presa in considerazione nella elaborazione dello studio di settore SM06A. Per cogliere le peculiarità di tali attività in vista della evoluzione dello studio, nel quadro Z del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini degli studi di settore sono state inserite alcune richieste di informazioni. Si ritiene comunque opportuno ribadire che, nei confronti dei contribuenti che effettuano vendita di telefonia, risulta applicabile lo studio di settore SM06A, sia pure con le cautele indicate nella citata circolare 110/E del 1999.

10.2 Settore servizi

10.2.1 Studi di settore SG35U - SG36U - SG37U - SG62U - SG63U

Per le attività prese in considerazione dagli studi SG35U (Rosticcerie, friggitorie, pizzerie a taglio con somministrazione - codice di attività 55.30.2), SG36U (Ristoranti, trattorie, pizzerie, osterie e birrerie con cucina - codice di attività 55.30.1), SG37U (Bar e caffè - codice di attività 55.40.1; Gelaterie - codice di attività 55.40.2), SG62U (Ristoranti con annesso intrattenimento e spettacolo - codice di attività 55.30.5), SG63U (Bar, caffè con intrattenimento e spettacolo - codice di attività 55.40.4), si segnala che quando tali attività sono svolte nell'ambito della medesima unità produttiva da titolari di concessione per l'esercizio dell'attività di "Stabilimenti balneari (marittimi, la-

cuali e fluviali)” codice di attività 92.72.1, va applicato lo studio SG60U.

10.2.2 Studio di settore SG44U - Alberghi e motel con ristorante

Lo studio di settore SG44U riguarda i contribuenti che esercitano l’attività di “Alberghi e motel senza ristorante” - codice 55.12.0 e quella di “Alberghi e motel con ristorante” - codice 55.11.0. Il predetto studio trova applicazione nei confronti dei contribuenti che svolgono quest’ultima attività solamente se questi effettuano la ristorazione nei confronti della clientela ospite dell’albergo. L’applicazione dello studio SG44U a contribuenti che svolgono attività di ristorazione anche per altra clientela, non cogliendo in maniera adeguata le specifiche modalità di svolgimento dell’attività, potrebbe produrre risultati non aderenti alla realtà.

D’altra parte va segnalato che la possibilità di effettuare la ristorazione anche nei confronti di clientela diversa da quella dell’albergo è subordinata al rilascio di un’ulteriore licenza di pubblico esercizio appositamente prevista per detta attività. **Ne consegue che il contribuente che, oltre all’attività di Alberghi e motel con ristorante - codice 55.11.0, svolge anche l’attività di ristorazione nei confronti del pubblico, è tenuto, ai fini fiscali, a esercitare quest’ultima con l’ulteriore specifico codice di attività ed applicare lo studio di settore previsto per tale attività.** Ad esempio, se l’attività di ristorazione verso il pubblico fosse quella compresa nel codice 55.30.1 - ristoranti, trattorie, pizzerie ecc., ovvero nel codice 55.30.5 - ristoranti con annesso intrattenimento e spettacolo, il predetto contribuente sarebbe soggetto, oltre che allo studio SG44U, anche allo studio di settore SG36U ovvero allo studio di settore SG62U.

In tal caso, come tutti i soggetti che svolgono attività cui risultano applicabili più studi di settore, vanno compilati i modelli per l’annotazione separata.

11. Ulteriori circostanze da valutare in sede di applicazione degli studi

Sono di seguito esposte talune specifiche circostanze che necessitano di adeguata considerazione in sede di applicazione degli studi di settore.

11.1 Emergenza derivante dalla encefalopatia spongiforme bovina (BSE) - Studi di settore SM02U e SM21D

Il decreto-legge 14 febbraio 2001, n. 8 ha previsto, tra l’altro, agevolazioni per gli esercenti attività di commercio all’ingrosso e al dettaglio di carni colpiti dagli eventi che si sono verificati a seguito dell’emergenza causata dall’encefalopatia spongiforme bovina (BSE). In particolare, per tutelare i suddetti contribuenti, l’art. 2, comma 3, del citato decreto-legge, prevede che, sulla base degli elementi rilevati dalla dichiarazione modello Unico 2001, sono adeguati gli studi di settore applicabili a partire dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2000. Per consentire l’adeguamento previsto, sono state richieste informazioni supplementari nei quadri Z dei seguenti modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini degli studi di settore:

- SM02U, relativo ai codici attività: 52.22.1 - Commercio al dettaglio di carni bovine, suine, equine, ovine e caprine e 52.22.2. - Commercio al dettaglio di carni: pollame, conigli, selvaggina, cacciagione. Si tratta di uno studio di settore in vigore dal 1998;
- SM21D, relativo ai codici attività: 51.32.1 - Commercio all’ingrosso di carni fresche e 51.32.2 - Commercio all’ingrosso di prodotti di carni congelate e surgelate. Si tratta di uno studio di settore in vigore dal 2000;

L’acquisizione dei dati da indicare nei righi da Z15 a Z65 del modello SM02U e nei righi da Z15 a Z53 del modello SM21D, fornirà una conoscenza dettagliata del fenomeno e dei suoi effetti sulle attività in questione, consentendo all’Amministrazione finanziaria di adeguare gli studi applicabili a partire dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2000.

Il software GE.RI.CO. 2001 relativo alle attività sopra indicate non ha subito variazioni rispetto agli anni precedenti, dal momento che, come precisato, gli adeguamenti dei predetti studi di settore verranno effettuati sulla base delle informazioni rilevate con la dichiarazione Unico 2001. I contribuenti che, per l’anno di imposta in corso alla data del 31 dicembre 2000, hanno conseguito ricavi inferiori a quelli risultanti dall’applicazione GE.RI.CO. 2001, potranno far valere, quali elementi di prova contraria, anche eventuali circostanze fondate sull’analisi dei dati comu-

nicati nell'ambito del quadro Z del modello Unico 2001, per fornire una adeguata conoscenza del predetto fenomeno.

Si segnala, infine, che l'emergenza BSE può avere avuto ripercussioni anche su attività diverse da quelle interessate dagli studi di settore SM02U e SM21D, come, ad esempio:

- Intermediari del commercio di materie prime agricole, di animali vivi, di materie prime tessili e di semilavorati (codice attività: 51.11.0 - studio di settore SG61F);
- Trasporto di merci su strada (codice attività: 60.25.0 - studio di settore SG68U);
- Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di alimentari e bevande (codice attività: 52.62.1 - studio di settore SM03A);

nell'applicazione degli studi in questione gli Uffici dovranno tener conto delle circostanze rappresentate dai contribuenti che avessero subito effetti pregiudizievoli dalla emergenza BSE. Tale cautela discende dal fatto che sono inquadrati nei predetti codici di attività, ad esempio: gli intermediari del commercio che trattano capi bovini vivi, gli imprenditori che effettuano trasporto di carni bovine o di capi bovini vivi, gli esercenti commercio al dettaglio a posteggio fisso di carni bovine localizzati nei mercati rionali. I contribuenti interessati dovranno circostanziare i motivi per i quali la predetta emergenza ha prodotto effetti negativi nei loro confronti. Ad esempio, un trasportatore potrà far valere tale circostanza solo se è in grado di dimostrare che usualmente trasportava carne bovina.

11.2 Esercizi commerciali non specializzati che vendono una grande varietà di prodotti, senza prevalenza di alimentari, bevande o tabacco

Relativamente agli esercizi commerciali non specializzati che vendono una grande varietà di prodotti, senza prevalenza di alimentari, bevande o tabacco, si precisa che gli stessi devono classificarsi con il codice di attività 52.12.2: "Altri esercizi non specializzati". Per tale attività vanno applicati i parametri fino al momento in cui sarà approvato uno specifico studio di settore. Per l'applicazione dello stesso non sarà necessaria l'annotazione separata dei ricavi derivanti

dalla vendita di articoli merceologici diversi, in considerazione del fatto che la vendita di un'ampia varietà di prodotti costituisce la caratteristica peculiare dell'attività in questione.

11.3 Circostanze connesse alla sottrazione di beni dai quali derivano ricavi

Nel valutare le circostanze che motivano il disallineamento dei ricavi dichiarati rispetto a quelli stimati dal software GE.RI.CO. 2001, **saranno considerati gli effetti che i furti di merce debitamente documentati dal contribuente possono avere avuto sullo svolgimento delle attività. Tale circostanza può essere oggetto di asseverazione qualora determini anomalie in sede di applicazione dello studio.**

12. Modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore

Con decreti dirigenziali del 16 e del 27 marzo 2001, pubblicati, rispettivamente, nei Supplementi Ordinari numeri 68 e 69 alla *Gazzetta Ufficiale* n. 76 del 31 marzo 2001 e nel Supplemento Ordinario n. 99 alla *Gazzetta Ufficiale* n. 99 del 30 aprile 2001 (in "*Finanza & Fisco*" n. 21/2001), sono stati approvati i 129 modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore che costituiscono parte integrante della dichiarazione dei redditi. I predetti modelli possono essere utilizzati nell'ambito di tutti i modelli Unico 2001 (persone fisiche, società di persone ed equiparate, società di capitali, enti commerciali ed equiparati ed enti non commerciali ed equiparati).

I contribuenti, nei confronti dei quali trovano applicazione gli studi di settore, compilano i predetti modelli, al fine di comunicare all'Amministrazione finanziaria i dati contabili ed extracontabili utili per la determinazione dei ricavi e dei compensi presunti sulla base dei medesimi studi. Le informazioni che devono essere fornite nei predetti modelli sono sostanzialmente analoghe a quelle già richieste nei modelli relativi al periodo d'imposta 1999, anche se le istruzioni per la compilazione contengono ulteriori precisazioni rispetto al passato con riferimento alla compilazione dei quadri relativi all'indicazione dei dati contabili.

12.1 Periodi di imposta non coincidenti con l'anno solare

I contribuenti con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare, devono comunicare i dati utili ai fini dell'applicazione degli studi di settore, **utilizzando il modello costituente parte integrante del mod. UNICO relativo al periodo d'imposta per il quale presentano la dichiarazione dei redditi**. Pertanto, ad esempio, un soggetto Irpeg con periodo di imposta 1° novembre 1999/31 ottobre 2000, tenuto alla presentazione della dichiarazione dei redditi mod. UNICO 2000, utilizzerà il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore che costituisce parte integrante di tale dichiarazione.

12.2 Quadri F e G relativi agli elementi contabili

A partire dal periodo d'imposta 2000, i dati contabili necessari per l'applicazione degli studi di settore devono essere forniti nell'apposito quadro F "Elementi contabili relativi all'attività d'impresa" o nel quadro G "Elementi contabili relativi all'attività di lavoro autonomo". I predetti quadri F e G contengono anche i righe nei quali devono essere indicati i dati necessari a determinare l'aliquota media IVA da applicare ai maggiori ricavi o compensi derivanti dall'applicazione degli studi di settore.

Si precisa che i dati da indicare nei quadri in commento devono essere comunicati applicando i criteri forniti nelle istruzioni ai modelli per la comunicazione dei dati rilevanti per l'applicazione degli studi di settore, **a prescindere da quanto stabilito nelle istruzioni per la compilazione dei quadri RE, RF e RG del modello UNICO 2001, finalizzati alla determinazione del risultato di esercizio**.

12.2.1 Precisazioni in merito alla compilazione del quadro F

12.2.1.1 Compensi corrisposti agli amministratori di società

In analogia a quanto previsto ai fini dell'applicazione dei parametri, si precisa che i compensi corri-

sposti agli amministratori non soci delle società di persone e agli amministratori delle società ed enti soggetti all'Irpeg rientrano tra le "Spese per l'acquisto di servizi" da indicare al rigo F13.

12.2.1.2 Aggi e proventi soggetti a ricavi fissi

Le istruzioni per la compilazione del quadro F, relativo all'indicazione dei dati contabili necessari al calcolo dei ricavi presunti, precisano che non si deve tener conto dei dati relativi ai generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori simili e ai generi soggetti a ricavo fisso (ad esempio, schede telefoniche, abbonamenti, biglietti e tessere per mezzi pubblici, viacard, tessere e biglietti per parcheggi) con riferimento ai dati da indicare nel rigo F01 (esistenza iniziali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale), nel rigo F05 (rimanenze finali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale) e nel rigo F09 (costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci). Gli aggi e i proventi soggetti a ricavi fissi vanno indicati nell'apposito rigo F15.

12.3 Beni strumentali

Le istruzioni per la compilazione dei modelli relativi alla comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, **diversamente da quanto indicato negli anni precedenti precisano che il valore dei beni strumentali da indicare al rigo F11 o G01, rispettivamente per gli esercenti attività d'impresa o arti e professioni, è quello riferibile ai beni esistenti alla data di chiusura del periodo d'imposta (31 dicembre per i soggetti con periodo coincidente con l'anno solare)**. Ne deriva che non si tiene conto del valore dei beni ceduti, mentre va considerato l'intero valore dei beni acquisiti nel corso del periodo d'imposta. Tale modalità di determinazione, che trova corrispondenza con quanto stabilito ai fini dell'individuazione del numero dei beni strumentali posseduti e/o detenuti alla data di chiusura del periodo d'imposta, consente l'elaborazione di dati contabili e strutturali coerenti. Eventuali anomalie nell'attribuzione del risultato stimato non sono, infatti, riconducibili

al semplice mancato ragguaglio ad anno, essendo necessaria una complessiva valutazione della posizione del contribuente esaminato. **Tuttavia, considerate le difficoltà applicative che i contribuenti hanno incontrato nel primo anno di applicazione di tale disposizione, è consentito per quest'anno di utilizzare il vecchio criterio di determinazione del valore dei beni strumentali prendendo in considerazione tutti i beni posseduti e ragguagliandone il valore al periodo di possesso.**

I beni strumentali inutilizzati nel corso dell'esercizio per i quali non è stata calcolata la relativa quota di ammortamento possono non essere considerati ai fini della determinazione del valore dei beni strumentali utilizzato per l'applicazione degli studi di settore.

12.4. Regolarizzazione dei codici di attività

Il contribuente è tenuto ad applicare lo studio di settore relativo al codice di attività riguardante l'attività svolta in modo prevalente nel corso dell'anno 2000. **Qualora tale codice attività risulti diverso da quello già comunicato, l'indicazione in Unico 2001 del codice di attività prevalente non precedentemente comunicato o comunicato in modo errato, unitamente alla variazione dati, seppure tardiva, da effettuare presso gli uffici dell'Agenzia delle entrate ai sensi del predetto art. 35, 3° comma, preclude l'irrogazione di sanzioni.** In tal caso, infatti, trova applicazione la causa di non punibilità di cui all'art. 6, comma 5-bis, del D.Lgs. 18/12/1997, n. 472, come modificato dall'art. 7 del D.Lgs. 26/01/2001, n. 32 (in *"Finanza & Fisco" Suppl. al n. 10/2001, pag. 1382*), in quanto la violazione commessa non incide sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo e, una volta regolarizzata mediante la indicazione in Unico 2001 e la variazione dati effettuata all'ufficio finanziario, non arreca pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo.

12.5 Modelli SD20U e SD32U

In ordine alla compilazione del quadro A "Personale addetto all'attività", si precisa che le istruzioni relative ai righe da A01 ad A09 devono intendersi riferite all'unica colonna presente nel predetto quadro.

13. Adeguamento in dichiarazione dei redditi

L'articolo 2 del D.P.R. 31 maggio 1999, n. 195 (in *"Finanza & Fisco" n. 3/2000, pag. 291*), recante disposizioni concernenti i tempi e le modalità di applicazione degli studi di settore, stabilisce che, per il primo anno di applicazione dei singoli studi di settore, i contribuenti possono effettuare l'adeguamento dei ricavi e compensi presunti sulla base degli studi stessi in sede di dichiarazione dei redditi senza applicazione di sanzioni e interessi.

Alla luce di tale disposizione, l'adeguamento in sede di dichiarazione dei redditi senza applicazione di sanzioni e interessi, per il periodo d'imposta 2000, è consentito ai soli contribuenti destinatari degli studi di settore approvati con i decreti ministeriali del 16 febbraio e del 20 marzo 2001.

Gli effetti dell'adeguamento in sede di dichiarazione, dei ricavi contabilizzati a quelli risultanti dall'applicazione degli studi di settore entrati in vigore con decorrenza anteriore al periodo d'imposta 2000, sono stati oggetto di chiarimenti con la risoluzione n. 52/E del 2001 (in *"Finanza & Fisco" n. 17/2001, pag. 2425*). In particolare, si ricorda che l'adeguamento rileva ai fini della determinazione della base imponibile IRPEF e IRAP, senza che per tale comportamento sia applicabile alcuna sanzione.

I maggiori ricavi devono essere indicati, ai fini delle imposte sui redditi, nell'apposito campo interno del rigo "corrispettivi non annotati nelle scritture contabili" dei quadri di determinazione del reddito d'impresa di ciascun modello Unico 2001. Ai fini dell'Irap, tali ricavi vanno indicati, dai soggetti in regime di contabilità ordinaria, nella colonna delle variazioni in aumento dei righe destinati ad accogliere i "Ricavi delle vendite e delle prestazioni" (IQ1 nella generalità dei modelli e IQ7 in quello predisposto per gli enti non commerciali) ovvero, dai soggetti in regime semplificato, nella colonna "Valori Irap" dei predetti righe.

Per ciò che concerne la maggiore imposta sul valore aggiunto, come precisato nella citata risoluzione, l'adeguamento alle risultanze degli studi di settore non comporta l'applicazione della sanzione prevista dall'articolo 6, comma 1, del decreto legislativo n. 471 del 1997 (in *"Finanza & Fisco" Suppl. al n. 24/2000, pag. 2*), per omessa registrazione

di operazioni imponibili, stante la peculiarità del sistema di determinazione del volume di affari basato sugli studi di settore che si differenzia sensibilmente dagli altri casi di ricostruzione induttiva dell'imponibile previsti dall'articolo 55 del D.P.R. n. 633 del 1972.

Qualora l'adeguamento abbia fatto emergere un tardivo o insufficiente versamento del tributo si rende applicabile la sanzione del 30 per cento stabilita dall'articolo 13 del citato decreto legislativo n. 471. In tal caso, è possibile avvalersi dell'istituto del ravvedimento previsto dall'articolo 13 del decreto legislativo n. 472 del 1997 con le modalità illustrate nella citata risoluzione.

Fermo restando quanto precisato nella citata risoluzione con riferimento ai soggetti in regime di liquidazione trimestrale dell'IVA, per i soggetti tenuti alla liquidazione mensile dell'IVA e per quelli che usufruiscono del regime trimestrale speciale (ad esempio, autotrasportatori) la violazione relativa al versamento della maggiore imposta sul valore aggiunto dovuta per effetto dell'adeguamento ai risultati degli studi di settore, si verifica se il pagamento viene effettuato, rispettivamente, dopo il 16 gennaio 2001 ovvero dopo il 16 febbraio 2001. Anche questi soggetti possono avvalersi dell'istituto del ravvedimento seguendo le modalità illustrate nella richiamata risoluzione.

Nell'ipotesi in cui la dichiarazione annuale ai fini IVA abbia evidenziato un credito che il contribuente ha poi compensato con debiti di imposte e contributi e, successivamente, per effetto dell'adeguamento alle risultanze degli studi di settore emerga un debito ovvero una riduzione del credito, si ritiene applicabile l'istituto del ravvedimento di cui al citato articolo 13 del decreto legislativo n. 472 del 1997, modificato dal decreto legislativo 30 marzo 2000, n. 99 (in *"Finanza & Fisco" n. 17/2000, pag. 2289*). In tal caso, deve essere effettuato il versamento delle somme a debito, corrispondenti al credito utilizzato in compensazione, maggiorate degli interessi e il versamento della relativa sanzione, in misura ridotta in rapporto alla data del ravvedimento. Tale orientamento è stato già affermato dall'Amministrazione finanziaria con la circolare n. 101 del 2000, punto 11.1 (in *"Finanza & Fisco" n. 20/2000, pag. 2784*) con riferimento all'utilizzo in compensazione di crediti inesistenti.

Si precisa, infine, che **qualora a seguito dell'ade-**

guamento agli studi di settore l'ammontare dei ricavi superi i limiti previsti per la tenuta della contabilità semplificata, non sorge, per il periodo d'imposta successivo, l'obbligo della tenuta della contabilità ordinaria. Inoltre, qualora il nuovo volume d'affari superi il limite previsto dall'articolo 7 del D.P.R. n. 542 del 1999, per l'effettuazione trimestrale delle liquidazioni periodiche e dei relativi versamenti, il contribuente può continuare a mantenere tale periodicità. Analogamente, il predetto adeguamento non produce nessun effetto sull'obbligo di presentazione delle dichiarazioni periodiche IVA.

14. Asseverazione dei dati presi a base per l'applicazione degli studi di settore

Il punto 5 di ciascuno degli atti di approvazione dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, stabilisce che i soggetti che effettuano l'asseverazione di cui all'articolo 35, comma 1, lett. b), del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, come modificato dal D.Lgs. 28 dicembre 1998, n. 490, devono verificare che gli elementi contabili ed extracontabili indicati nei modelli di dichiarazione e rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, corrispondono a quelli risultanti dalle scritture contabili e da altra documentazione idonea. Le istruzioni per la compilazione dei modelli relativi alla comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore confermano, anche per quest'anno, che non devono essere asseverati i dati:

- a) per i quali è necessario esaminare, a tal fine, l'intera documentazione contabile o gran parte di essa;
- b) che implicano valutazioni di carattere imprenditoriale;
- c) relativi alle unità immobiliari utilizzate per l'esercizio dell'attività.

Le predette istruzioni precisano, altresì, che il decreto ministeriale 18 gennaio 2001 (in *"Finanza & Fisco" n. 10/2001, n. 1362*) ha modificato la disciplina dell'asseverazione stabilendo che l'attestazione della congruità tra i ricavi o compensi dichiarati e quelli determinati con l'applicazione GE.RI.CO. ovvero dell'esistenza di cause che giustificano l'eventuale scostamento tra i predetti ricavi o compensi **non**

rientra più nell'istituto del visto di conformità bensì in quello dell'asseverazione. La modifica normativa ha stabilito, inoltre, che con l'asseverazione si attesta anche l'esistenza di cause che giustificano eventuali anomalie degli indici di coerenza economica individuati nei singoli studi di settore.

Alla luce della nuova disciplina, quindi, per poter rilasciare l'asseverazione, il professionista abilitato ovvero il responsabile del CAF imprese devono congiuntamente attestare oltre, naturalmente, la corrispondenza dei dati contabili e di quelli extracontabili comunicati all'Amministrazione finanziaria e rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore con quelli desunti dalle scritture contabili o da altra documentazione idonea, anche:

- la congruità tra i ricavi dichiarati e quelli determinati in base agli studi di settore;
- la coerenza rispetto agli indicatori economici individuati da ciascuno studio;
- ovvero l'esistenza di cause che giustificano l'eventuale non congruità e/o non coerenza degli indicatori economici. Al riguardo, si precisa che, con il rilascio dell'asseverazione nei confronti del contribuente non congruo e/o non coerente, il professionista ovvero il responsabile del CAF imprese attesta che possono esserci cause che giustificano la circostanza che siano stati conseguiti ricavi o compensi di ammontare inferiore a quelli risultanti dagli studi di settore senza che questo comporti la responsabilità di affermare che i ricavi conseguiti sono effettivamente pari a quelli dichiarati.

Si precisa, inoltre, che i soggetti abilitabili alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, indicati alle lettere a) e b) del comma 3 dell'articolo 3 del Decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322 (in "Finanza & Fisco" n. 8/2000, pag. 906), possono asseverare autonomamente i dati relativi alla propria dichiarazione.

Con riferimento ai dati oggetto di asseverazione, si ricorda che sono già stati forniti chiarimenti nel paragrafo 4.4 della circolare n. 110/E del 31 maggio 1999 (in "Finanza & Fisco" n. 22/99, pag. 2718) al quale si rinvia.

15. Gerico 2001- Trasferimento dei dati presenti nel quadro Z

Le informazioni richieste nel quadro Z non partecipano alle elaborazioni finalizzate alla stima del ricavo determinato dall'applicazione GE.RI.CO. 2001 ma costituiscono informazioni da elaborare ai fini dell'aggiornamento di ciascuno studio. 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.

Nei modelli approvati per il periodo d'imposta 2000, alcuni dati che nell'anno precedente erano collocati nel quadro Z, sono stati spostati nei quadri in cui trovano la loro naturale collocazione.

Per tutti gli studi di settore, sono stati riportati dal quadro Z al quadro A del personale i seguenti righi:

Z01- Percentuale di lavoro prestato dai collaboratori dell'impresa familiare e coniuge dell'azienda coniugale;

Z02- Percentuale di lavoro prestato dai soci con occupazione prevalente nell'impresa.

Gli altri dati che sono stati spostati dal quadro Z ad altri quadri del modello, sono indicati con riferimento ai singoli studi di settore interessati nell'Allegato 2 (vedi pag. 3288). **La loro individuazione è utile ai fini di un eventuale contraddittorio e per giustificare la circostanza che l'inserimento di dati nei campi in questione non produce effetti in termini di ricavi presunti.**

Nelle pagine seguenti sono riportati:

ALLEGATO 1

ALLEGATO 2



ALLEGATO 1

STUDI DI SETTORE

MANIFATTURE

SD01A (in vigore dal 1998)

- 15.52.0 Fabbricazione di gelati;
- 15.82.0 Fabbricazione di fette biscottate e biscotti; fabbricazione di prodotti di pasticceria conservati;
- 15.84.0 Fabbricazione di cacao, cioccolato, caramelle e confetterie.

SD01B (in vigore dal 1998)

- 15.81.2 Fabbricazione di pasticceria fresca.

SD02U (in vigore dal 1998)

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

SD03U (in vigore dal 1998)

- 15.61.1 Molitura dei cereali;
- 15.61.2 Altre lavorazioni di semi e granaglie.

SD04A (in vigore dal 1998)

- 26.70.2 Lavorazione artistica del marmo e di altre pietre affini; lavori in mosaico.

SD04B (in vigore dal 1998)

- 14.11.1 Estrazione di pietre ornamentali;
- 14.11.2 Estrazione di altre pietre da costruzione;
- 14.13.0 Estrazione di ardesia.

SD04C (in vigore dal 1999)

- 14.21.0 Estrazione di ghiaia e sabbia.

SD04D (in vigore dal 1998)

- 14.12.1 Estrazione di pietra da gesso e di anidrite;
- 14.12.2 Estrazione di pietre per calce e cementi e di dolomite;
- 14.22.0 Estrazione di argilla e caolino;
- 14.50.1 Estrazione di pomice e altri materiali abrasivi;
- 14.50.3 Estrazione di altri minerali e prodotti di cava (quarzo, quarzite, sabbie silicee, ecc.).

SD04E (in vigore dal 1998)

- 26.70.1 Segazione e lavorazione delle pietre e del marmo;
- 26.70.3 Frantumazione di pietre e minerali vari fuori della cava.

SD06U (in vigore dal 1999)

- 17.54.6 Fabbricazione di ricami.

SD07A (in vigore dal 1999)

- 17.71.0 Fabbricazione di articoli di calzetteria a maglia.

SD07B (in vigore dal 1999)

- 17.72.0 Fabbricazione di pullover, cardigan ed altri articoli simili a maglia;
- 17.73.0 Fabbricazione di altra maglieria esterna;
- 17.74.0 Fabbricazione di maglieria intima;
- 17.75.0 Fabbricazione di altri articoli e accessori a maglia.

SD07C (in vigore dal 1999)

- 18.22.1 Confezione di vestiario esterno.

SD07D (in vigore dal 1999)

- 18.21.0 Confezione di indumenti da lavoro;
- 18.24.3 Confezione di abbigliamento o indumenti particolari.

SD07E (in vigore dal 1999)

- 18.23.0 Confezione di biancheria personale.

SD07F (in vigore dal 1999)

- 18.24.1 Confezione di cappelli;
- 18.24.2 Confezioni varie e accessori per l'abbigliamento.

SD07G (in vigore dal 1999)

- 18.24.4 Altre attività collegate all'industria dell'abbigliamento.

SD08U (in vigore dal 1998)

- 19.30.1 Fabbricazione di calzature non in gomma;

- 19.30.2 Fabbricazione di parti e accessori per calzature non in gomma;
- 19.30.3 Fabbricazione di calzature, soles e tacchi in gomma e plastica.

SD09A (in vigore dal 1998)

- 36.11.1 Fabbricazione di sedie e sedili, inclusi quelli per aeromobili, autoveicoli, navi e treni;
- 36.12.2 Fabbricazione di mobili non metallici per uffici, negozi, ecc.;
- 36.13.0 Fabbricazione di altri mobili per cucina;
- 36.14.1 Fabbricazione di altri mobili in legno;
- 36.14.2 Fabbricazione di mobili in giunco, vimini ed altro materiale simile.

SD09B (in vigore dal 1998)

- 36.11.2 Fabbricazione di poltrone e divani.

SD09C (in vigore dal 1999)

- 20.10.0 Taglio, piallatura e trattamento del legno;
- 20.20.0 Fabbricazione di fogli da impiallacciatura; fabbricazione di compensato, pannelli stratificati (ad anima listellata), pannelli di fibre, di particelle ed altri pannelli;
- 20.40.0 Fabbricazione di imballaggi in legno.

SD09D (in vigore dal 1999)

- 20.30.1 Fabbricazione di porte e finestre in legno (escluse porte blindate).

SD09E (in vigore dal 1999)

- 20.30.2 Fabbricazione di altri elementi di carpenteria in legno e falegnameria;
- 20.51.1 Fabbricazione di prodotti vari in legno (esclusi i mobili);
- 20.52.1 Fabbricazione dei prodotti della lavorazione del sughero.

SD10A (in vigore dal 1998)

- 17.11.0 Preparazione e filatura di fibre tipo cotone;
- 17.14.0 Preparazione e filatura di fibre tipo lino;
- 17.21.0 Tessitura di filati tipo cotone.

SD10B (in vigore dal 1998)

- 17.40.1 Confezionamento di biancheria da letto, da tavola e per l'arredamento.

SD12U (in vigore dal 1998)

- 15.81.1 Fabbricazione di prodotti di panetteria.

SD13U (in vigore dal 1999) - Sperimentale

- 17.30.0 Finissaggio dei tessuti.

SD14U (in vigore dal 1999) - Sperimentale

- 17.12.1 Preparazione delle fibre di lana e assimilate, cardatura;
- 17.12.2 Filatura della lana cardata e di altre fibre tessili a taglio laniero;
- 17.13.1 Pettinatura e ripettinatura delle fibre di lana e assimilate;
- 17.13.2 Filatura della lana pettinata e delle fibre assimilate; preparazioni in gomitioli e matasse;
- 17.17.0 Attività di preparazione e di filatura di altre fibre tessili;
- 17.22.0 Tessitura di filati tipo lana cardata;
- 17.23.0 Tessitura di filati tipo lana pettinata;
- 17.25.0 Tessitura di altre materie tessili;
- 17.60.0 Fabbricazione di maglierie.

SD16U (in vigore dal 1999)

- 18.22.2 Confezione su misura di vestiario.

SD18U (in vigore dal 1999)

- 26.21.0 Fabbricazione di prodotti in ceramica per usi domestici e ornamentali;
- 26.30.0 Fabbricazione di piastrelle e lastre in ceramica per pavimenti e rivestimenti;
- 26.40.0 Fabbricazione di mattoni, tegole ed altri prodotti per l'edilizia in terracotta.

SD19U (in vigore dal 2000)

- 28.12.1 Fabbricazione di porte, finestre e loro telai, imposte e cancelli metallici;

- 28.12.2 Fabbricazione e installazione di tende da sole con strutture metalliche, tende alla veneziana e simili.

SD20U (in vigore dal 2000)

- 28.11.0 Fabbricazione di strutture metalliche e di parti di strutture;
- 28.21.0 Fabbricazione di cisterne, serbatoi e contenitori in metallo;
- 28.22.0 Fabbricazione di radiatori e caldaie per riscaldamento centrale
- 28.30.0 Fabbricazione di generatori di vapore, escluse le caldaie per il riscaldamento centrale ad acqua calda;
- 28.40.1 Produzione di pezzi di acciaio fucinati;
- 28.40.2 Produzione di pezzi di acciaio stampati;
- 28.40.3 Stampatura e imbutitura di lamiere di acciaio; tranciatura e lavorazione a sbalzo;
- 28.40.4 Sinterizzazione dei metalli e loro leghe;
- 28.51.0 Trattamento e rivestimento dei metalli;
- 28.61.0 Fabbricazione di articoli di coltelleria e posateria;
- 28.62.1 Fabbricazione di utensileria a mano;
- 28.63.0 Fabbricazione di serrature e cerniere;
- 28.71.0 Fabbricazione di bidoni in acciaio e di contenitori analoghi;
- 28.72.0 Fabbricazione di imballaggi in metallo leggero;
- 28.73.0 Fabbricazione di prodotti fabbricati con fili metallici;
- 28.74.1 Produzione di filettatura e bulloneria;
- 28.74.2 Produzione di molle;
- 28.74.3 Produzione di catene fucinate senza saldatura e stampate;
- 28.75.1 Costruzione di stoviglie, pentolame, vasellame, attrezzi da cucina e accessori casalinghi, articoli metallici per l'arredamento di stanze da bagno;
- 28.75.2 Costruzione di cassaforti, forzieri, porte metalliche e blindate;
- 28.75.3 Costruzione di altri articoli metallici e minuteria metallica;
- 28.75.4 Fabbricazione di armi bianche
- 28.75.5 Fabbricazione di elementi assemblati per ferrovie o tramvie;
- 28.75.6 Fabbricazione di oggetti in ferro, in rame ed altri metalli e relativi lavori di riparazione.

SD21U (in vigore dal 1999)

- 33.40.1 Fabbricazione di armature per occhiali di qualsiasi tipo; montatura in serie di occhiali comuni;
- 33.40.2 Confezionamento ed apprestamento di occhiali da vista e lenti a contatto.

SD22U (in vigore dal 2000)

- 31.50.0 Fabbricazione di apparecchi di illuminazione e di lampade elettriche.

SD24A (in vigore dal 2000)

- 52.42.5 Commercio al dettaglio di pellicce e di pelli per pellicceria.

SD24B (in vigore dal 2000)

- 18.30.B Confezione di articoli in pelliccia.

SD25U (in vigore dal 2000)

- 18.30.A Preparazione e tintura di pelli;
- 19.10.0 Preparazione e concia del cuoio.

SD26U (in vigore dal 2000)

- 18.10.0 Confezione di vestiario in pelle.

SD27U (in vigore dal 2000)

- 19.20.0 Fabbricazione di articoli da viaggio, borse, articoli da correggio e selleria.

SD29U (in vigore dal 2000)

- 26.61.0 Fabbricazione di prodotti in calcestruzzo per l'edilizia;
- 26.63.0 Produzione di calcestruzzo pronto per l'uso;
- 26.66.0 Fabbricazione di altri prodotti in calcestruzzo, gesso e cemento.

SD32U (in vigore dal 2000)

28.52.0	Lavori di meccanica generale per conto terzi;	(comprese parti ed accessori, manutenzione e riparazione);			
28.62.2	Fabbricazione di parti intercambiabili per macchine utensili operatrici;				
29.11.1	Costruzione e installazione di motori a combustione interna, compresi parti e accessori, manutenzione e riparazione (esclusi i motori destinati ai mezzi di trasporto su strada e ad aeromobili);				
29.11.2	Costruzione e installazione di turbine idrauliche e termiche ed altre macchine che producono energia meccanica compresi parti ed accessori, manutenzione e riparazione;				
29.12.0	Fabbricazione di pompe e compressori (compresi parti ed accessori, installazione, manutenzione e riparazione);				
29.13.0	Fabbricazione di rubinetti e valvole;				
29.14.1	Fabbricazione di organi di trasmissione;				
29.14.2	Fabbricazione di cuscinetti a sfere;				
29.21.1	Fabbricazione e installazione di forni e bruciatori;				
29.21.2	Riparazione di forni e bruciatori;				
29.22.1	Fabbricazione e installazione di macchine e apparecchi di sollevamento e movimentazione				
29.22.2	Riparazione di macchine e apparecchi di sollevamento e movimentazione;				
29.23.1	Fabbricazione e installazione di attrezzature di uso non domestico, per la refrigerazione e la ventilazione;				
29.23.2	Riparazione di attrezzature di uso non domestico, per la refrigerazione e la ventilazione;				
29.24.1	Costruzione di materiale per saldatura non elettrica;				
29.24.2	Costruzione di bilance e macchine automatiche per la vendita e la distribuzione (comprese parti e accessori, installazione, manutenzione e riparazione);				
29.24.3	Fabbricazione di macchine di impiego generale ed altro materiale meccanico n.c.a.;				
29.24.4	Riparazione di altre macchine di impiego generale;				
29.31.1	Fabbricazione di trattori agricoli				
29.32.1	Fabbricazione di altre macchine per l'agricoltura, la silvicoltura e la zootecnia;				
29.32.2	Riparazione di altre macchine per l'agricoltura, la silvicoltura e la zootecnia;				
29.40.0	Fabbricazione di macchine utensili (compresi parti ed accessori, installazione, manutenzione e riparazione);				
29.51.0	Fabbricazione di macchine per la metallurgia (compresi parti ed accessori, installazione, manutenzione e riparazione);				
29.52.0	Fabbricazione di macchine da miniera, cava e cantiere (compresi parti ed accessori, installazione, manutenzione e riparazione);				
29.53.0	Fabbricazione di macchine per la lavorazione di prodotti alimentari, bevande e tabacco (compresi parti ed accessori, installazione, manutenzione e riparazione);				
29.54.1	Costruzione e installazione di macchine tessili: di macchine e di impianti per il trattamento ausiliario dei tessili; di macchine per cucire e per maglieria (compresi parti ed accessori, manutenzione e riparazione);				
29.54.2	Costruzione e installazione di macchine e apparecchi per l'industria delle pelli, del cuoio e delle calzature (comprese parti ed accessori, manutenzione e riparazione);				
29.54.3	Costruzione di apparecchiature igienico-sanitarie e di macchine per lavanderie e stirerie (comprese parti ed accessori, installazione, manutenzione e riparazione);				
29.55.0	Fabbricazione di macchine per l'industria della carta e del cartone (comprese parti ed accessori, installazione, manutenzione e riparazione);				
29.56.1	Fabbricazione e installazione di macchine e apparecchi per le industrie chimiche, petrolchimiche e petrolifere (comprese parti ed accessori, manutenzione e riparazione);				
29.56.2	Fabbricazione e installazione di macchine automatiche per la dosatura, la confezione e per l'imballaggio (comprese parti ed accessori, manutenzione e riparazione);				
29.56.3	Fabbricazione e installazione di macchine per la lavorazione delle materie plastiche e della gomma e di altre macchine per impieghi speciali n.c.a. (comprese parti ed accessori, manutenzione e riparazione);				
29.56.4	Fabbricazione e installazione di macchine per la lavorazione del legno e materie similari				
29.56.5	Fabbricazione di robot industriali per usi molteplici (comprese parti ed accessori, installazione, manutenzione e riparazione);				
29.60.0	Fabbricazione di armi, sistemi d'arma e munizioni;				
29.71.0	Fabbricazione di elettrodomestici (esclusa riparazione cfr. 52.7);				
29.72.0	Fabbricazione di apparecchi ad uso domestico non elettrici (esclusa riparazione cfr. 52.7).				
SD33U	(in vigore dal 2000)				
27.41.0	Produzione di metalli preziosi e semilavorati;				
36.22.1	Fabbricazione di oggetti di gioielleria ed oreficeria di metalli preziosi o rivestiti di metalli preziosi;				
36.22.2	Lavorazione di pietre preziose e semipreziose per gioielleria e uso industriale.				
	□ SERVIZI				
SG31U	(in vigore dal 1998)				
50.20.1	Riparazioni meccaniche di autoveicoli.				
SG32U	(in vigore dal 1998)				
50.20.3	Riparazione di impianti elettrici e di alimentazione per autoveicoli.				
SG33U	(in vigore dal 1998)				
93.02.3	Servizi degli istituti di bellezza.				
SG34U	(in vigore dal 1998)				
93.02.1	Servizi dei saloni di barbiere;				
93.02.2	Servizi dei saloni di parrucchiere.				
SG35U	(in vigore dal 1998)				
55.30.2	Rosticcerie, friggitorie, pizzerie a taglio con somministrazione.				
SG36U	(in vigore dal 1998)				
55.30.1	Ristoranti, trattorie, pizzerie, osterie e birrerie con cucina.				
SG37U	(in vigore dal 1998)				
55.40.1	Bar e caffè;				
55.40.2	Gelaterie.				
SG39U	(in vigore dal 1998)				
70.31.0	Agenzie di mediazione immobiliare.				
SG43U	(in vigore dal 1998)				
50.20.2	Riparazioni di carrozzerie di autoveicoli.				
SG44U	(in vigore dal 1999)				
55.11.0	Alberghi e motel, con ristorante;				
55.12.0	Alberghi e motel, senza ristorante.				
SG46U	(in vigore dal 1998)				
29.31.2	Riparazione di trattori agricoli.				
SG47U	(in vigore dal 1998)				
50.20.4	Riparazione e sostituzione di pneumatici.				
SG49U	(in vigore dal 1998)				
50.40.3	Riparazioni di motocicli e ciclomotori.				
SG50U	(in vigore dal 1998)				
45.41.0	Intonacatura;				
45.43.0	Rivestimento di pavimenti e di muri;				
45.44.0	Tinteggiatura e posa in opera di vetrate.				
SG51U	(in vigore dal 1998)				
74.84.A	Attività di conservazione e restauro di opere d'arte.				
SG56	(in vigore dal 2000) - Sperimentale				
85.14.1	Laboratori di analisi cliniche.				
SG58U	(in vigore dal 1999)				
55.22.0	Campeggi e aree attrezzate per roulotte;				
55.23.1	Villaggi turistici.				
SG60U	(in vigore dal 2000)				
92.72.1	Stabilimenti balneari (marittimi, lacuali e fluviali).				
SG61A	(in vigore dal 1998)				
51.17.0	Intermediari del commercio di prodotti alimentari, bevande e tabacco.				
SG61B	(in vigore dal 1998)				
51.15.0	Intermediari del commercio di mobili, articoli per la casa e ferramenta.				
SG61C	(in vigore dal 1998)				
51.16.0	Intermediari del commercio di prodotti tessili, di abbigliamento (incluse le pellicce), di calzature e di articoli in cuoio.				
SG61D	(in vigore dal 1998)				
51.18.0	Intermediari del commercio specializzato di prodotti particolari n.c.a.;				
51.19.0	Intermediari del commercio di vari prodotti senza prevalenza di alcuno.				
SG61E	(in vigore dal 1999)				
51.14.0	Intermediari del commercio di macchinari, impianti industriali, navi e aeromobili (comprese macchine agricole e per ufficio).				
SG61F	(in vigore dal 1999)				
51.11.0	Intermediari del commercio di materie prime agricole, di animali vivi, di materie prime tessili e di semilavorati.				
SG61G	(in vigore dal 1999)				
51.12.0	Intermediari del commercio di combustibili, minerali, metalli e prodotti chimici per l'industria.				
SG61H	(in vigore dal 1999)				
51.13.0	Intermediari del commercio di legname e materiali da costruzione.				
SG62U	(in vigore dal 1999)				
55.30.5	Ristoranti con annesso intrattenimento e spettacolo.				
SG63U	(in vigore dal 1999)				
55.40.4	Bar, caffè con intrattenimento e spettacolo.				
SG64U	(in vigore dal 1999)				
55.40.3	Bottiglierie ed enoteche con somministrazione.				
SG65U	(in vigore dal 1999)				
55.23.4	Affittacamere per brevi soggiorni, case per vacanze;				
55.23.6	Altri esercizi alberghieri complementari (compresi i residences).				
SG67U	(in vigore dal 1999)				
93.01.1	Attività delle lavanderie per alberghi, ristoranti, enti e comunità;				
93.01.2	Servizi delle lavanderie a secco, tintorie.				
SG68U	(in vigore dal 1998)				
60.25.0	Trasporto di merci su strada.				
SG69A	(in vigore dal 1999) - Sperimentale per imprese con ricavi superiori a 2 miliardi				
45.11.0	Demolizione di edifici e sistemazione del terreno.				
SG69B	(in vigore dal 1999) - Sperimentale per imprese con ricavi superiori a 2 miliardi				
45.12.0	Trivellazioni e perforazioni.				
SG69C	(in vigore dal 1999) - Sperimentale per imprese con ricavi superiori a 2 miliardi				
45.23.0	Costruzione di autostrade, strade, campi di aviazione e impianti sportivi.				
SG69D	(in vigore dal 1999) - Sperimentale per imprese con ricavi superiori a 2 miliardi				
45.24.0	Costruzione di opere idrauliche.				
SG69E	(in vigore dal 1999) - Sperimentale per imprese con ricavi superiori a 2 miliardi				
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;				
45.25.0	Altri lavori speciali di costruzione.				
SG70U	(in vigore dal 1998)				
74.70.1	Servizi di pulizia.				
SG71U	(in vigore dal 1999)				
45.45.1	Attività non specializzate di lavori edili;				
45.45.2	Altri lavori di completamento di edifici.				

SG72A (in vigore dal 2000)	SM06C (in vigore dal 1998)	SM21E (in vigore dal 2000)
60.22.0 Trasporti con taxi.	52.44.2 Commercio al dettaglio di articoli casalinghi, di cristallerie e vasellame;	51.33.1 Commercio all'ingrosso di prodotti caseari e di uova.
SG72B (in vigore dal 2000)	52.44.5 Commercio al dettaglio di articoli diversi per uso domestico.	SM21F (in vigore dal 2000)
60.21.0 Altri trasporti terrestri, regolari, di passeggeri;	SM07U (in vigore dal 1999)	51.32.3 Commercio all'ingrosso di prodotti di salumeria;
60.23.0 Altri trasporti su strada, non regolari, di passeggeri;	52.41.4 Commercio al dettaglio di filati per maglieria;	51.33.2 Commercio all'ingrosso di oli e grassi alimentari;
60.24.0 Altri trasporti terrestri di passeggeri.	52.42.4 Commercio al dettaglio di merceria, cucirini, filati, ricami.	51.36.1 Commercio all'ingrosso di zucchero;
SG74U (in vigore dal 2000)	SM08A (in vigore dal 1999)	51.36.2 Commercio all'ingrosso di cioccolato e dolci;
74.81.1 Studi fotografici;	52.48.4 Commercio al dettaglio di giochi e giocattoli.	51.37.2 Commercio all'ingrosso di tè, cacao, droghe e spezie;
74.81.2 Laboratori fotografici per lo sviluppo e stampa.	SM08B (in vigore dal 1999)	51.38.1 Commercio all'ingrosso non specializzato di prodotti surgelati;
COMMERIO	52.48.5 Commercio al dettaglio di articoli sportivi, biciclette, armi e munizioni; di articoli per il tempo libero; articoli da regalo, chincaglieria e bigiotteria.	51.38.2 Commercio all'ingrosso non specializzato di prodotti alimentari, bevande e tabacco;
SM01U (in vigore dal 1998)	SM09A (in vigore dal 1999)	51.39.3 Commercio all'ingrosso di conserve alimentari e prodotti affini;
52.11.2 Commercio al dettaglio dei supermercati;	50.10.0 Commercio di autoveicoli.	51.39.A Commercio all'ingrosso di farine, lieviti, pane, paste alimentari ed altri prodotti da cereali;
52.11.3 Commercio al dettaglio dei minimercati;	SM09B (in vigore dal 1999)	51.39.B Commercio all'ingrosso di altri prodotti alimentari.
52.11.4 Commercio al dettaglio di prodotti alimentari vari in altri esercizi;	50.40.1 Commercio all'ingrosso e al dettaglio di motocicli e ciclomotori (compresi intermediari).	SM25A (in vigore dal 2000)
52.27.4 Commercio al dettaglio specializzato di altri prodotti alimentari e bevande.	SM10U (in vigore dal 1999)	51.47.6 Commercio all'ingrosso di giocattoli.
SM02U (in vigore dal 1998)	50.30.0 Commercio di parti e accessori di autoveicoli;	SM25B (in vigore dal 2000)
52.22.1 Commercio al dettaglio di carni bovine, suine, equine, ovine e caprine;	50.40.2 Commercio all'ingrosso e al dettaglio di pezzi di ricambio per motocicli e ciclomotori.	51.47.7 Commercio all'ingrosso di articoli sportivi (comprese le biciclette).
52.22.2 Commercio al dettaglio di carni: pollame, conigli, selvaggina, cacciagione.	SM12U (in vigore dal 2000)	SM26U (in vigore dal 2000)
SM03A (in vigore dal 1998)	52.47.1 Commercio al dettaglio di libri nuovi.	51.57.1 Commercio all'ingrosso di rottami metallici;
52.62.1 Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di alimentari e bevande;	SM16U (in vigore dal 1999)	51.57.2 Commercio all'ingrosso di sottoprodotti della lavorazione industriale;
52.63.3 Commercio al dettaglio a posteggio mobile di alimentari e bevande.	52.33.2 Commercio al dettaglio di articoli di profumeria, saponi e prodotti per toletta e per l'igiene personale.	51.57.3 Commercio all'ingrosso di altri materiali di recupero non metallici (vetro, carta, cartoni, ecc.).
SM03B (in vigore dal 1998)	SM17U (in vigore dal 2000)	SM27A (in vigore dal 2000)
52.62.2 Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di tessuti;	51.21.1 Commercio all'ingrosso di cereali e legumi secchi;	52.21.0 Commercio al dettaglio di frutta e verdura.
52.62.3 Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di articoli di abbigliamento;	51.21.2 Commercio all'ingrosso di sementi e alimenti per il bestiame, piante officinali, semi oleosi, oli e grassi non commestibili, patate da semina;	PROFESSIONISTI
52.63.4 Commercio al dettaglio a posteggio mobile di tessuti e articoli di abbigliamento.	51.37.1 Commercio all'ingrosso di caffè.	SK01U (in vigore dal 2000) - Sperimentale
SM03C (in vigore dal 1998)	SM18A (in vigore dal 2000)	74.11.2 Attività degli studi notarili.
52.62.5 Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di mobili e articoli diversi per uso domestico;	51.22.0 Commercio all'ingrosso di fiori e piante.	SK02U (in vigore dal 2000) - Sperimentale
52.62.6 Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di articoli di occasione sia nuovi che usati;	SM19U (in vigore dal 2000)	74.20.2 Studi di ingegneria.
52.62.7 Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di altri articoli n.c.a.;	51.41.1 Commercio all'ingrosso di tessuti;	SK03U (in vigore dal 2000) - Sperimentale
52.63.5 Altro commercio ambulante a posteggio mobile.	51.41.2 Commercio all'ingrosso di articoli di merceria, filati e passamaneria;	74.20.A Attività tecniche svolte da geometri.
SM03D (in vigore dal 1998)	51.41.3 Commercio all'ingrosso di articoli tessili per la casa (compresi tappeti, tende, stuoie, coperte e materassi);	SK04U (in vigore dal 2000) - Sperimentale
52.62.4 Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di calzature e pelletterie.	51.41.A Commercio all'ingrosso despecializzato di prodotti tessili;	74.11.1 Attività degli studi legali.
SM04U (in vigore dal 2000)	51.41.B Commercio all'ingrosso di spaghi, cordame, sacchi, tele di yuta e simili;	SK05U (in vigore dal 2000) - Sperimentale
52.31.0 Farmacie	51.42.1 Commercio all'ingrosso di abbigliamento e accessori;	74.12.A Servizi in materia di contabilità, consulenza societaria, incarichi giudiziari, consulenza fiscale, forniti dai dottori commercialisti;
SM05A (in vigore dal 1998)	51.42.3 Commercio all'ingrosso di camicie e biancheria, maglieria e simili;	74.12.B Servizi in materia di contabilità, consulenza societaria, incarichi giudiziari, consulenza fiscale, forniti da ragionieri e periti commerciali;
52.42.1 Commercio al dettaglio di confezioni per adulti;	51.42.5 Commercio all'ingrosso despecializzato di abbigliamento e calzature.	74.14.2 Consulenze del lavoro.
52.42.2 Commercio al dettaglio di confezioni per bambini e neonati;	SM20U (in vigore dal 2000)	SK08U (in vigore dal 2000) - Sperimentale
52.42.3 Commercio al dettaglio di biancheria personale, maglieria, camicie.	52.47.3 Commercio al dettaglio di articoli di cartoleria, di cancelleria e forniture per ufficio.	74.20.C Attività tecniche svolte da disegnatori.
SM05B (in vigore dal 1998)	SM21A (in vigore dal 2000)	SK16U (in vigore dal 2000) - Sperimentale
52.42.6 Commercio al dettaglio di cappelli, ombrelli, guanti e cravatte;	51.31.0 Commercio all'ingrosso di frutta e ortaggi (freschi e surgelati).	70.32.0 Amministrazione e gestione di beni immobili per conto terzi.
52.43.1 Commercio al dettaglio di calzature e accessori, pellami;	SM21B (in vigore dal 2000)	SK17U (in vigore dal 2000) - Sperimentale
52.43.2 Commercio al dettaglio di articoli di pelletteria e da viaggio.	51.34.1 Commercio all'ingrosso di bevande alcoliche;	74.20.B Attività tecniche svolte da periti industriali.
SM06A (in vigore dal 1998)	51.34.2 Commercio all'ingrosso di altre bevande.	SK18U (in vigore dal 2000) - Sperimentale
52.44.3 Commercio al dettaglio di articoli per l'illuminazione e materiale elettrico vario;	SM21C (in vigore dal 2000)	74.20.1 Studi di architettura.
52.45.1 Commercio al dettaglio di elettrodomestici;	51.39.1 Commercio all'ingrosso di prodotti della pesca freschi;	SK20U (in vigore dal 2000) - Sperimentale
52.45.2 Commercio al dettaglio di apparecchi radio, televisori, giradischi e registratori;	51.39.2 Commercio all'ingrosso di prodotti della pesca congelati, surgelati, conservati, secchi.	85.32.B Attività professionale svolta da psicologi.
52.45.3 Commercio al dettaglio di dischi e nastri;	SM21D (in vigore dal 2000)	SK21U (in vigore dal 2000) - Sperimentale
52.45.5 Commercio al dettaglio di macchine per cucire e per maglieria.	51.32.1 Commercio all'ingrosso di carni fresche;	85.13.0 Servizi degli studi odontoiatrici.
SM06B (in vigore dal 1998)	51.32.2 Commercio all'ingrosso di carni congelate e surgelate.	

ALLEGATO 2

Nella presente tabella sono elencati gli studi di settore interessati dallo spostamento di alcuni dati del quadro Z ai quadri di esatta appartenenza.

Nella prima colonna sono indicati i dati richiesti nel vecchio quadro Z e nella seconda colonna i rigi di riferimento nei nuovi modelli.

1.1 SERVIZI

SG31U

Z03	D23
Z04	D24
Z05	D25

SG32U

Z03	D24
Z04	D25
Z05	D26

SG43U

Z03	D24
Z04	D25
Z05	D26

SG44U

Z03	D32
-----	-----

SG47U

Z03	D17
Z04	D18
Z05	D19

SG58U

Z03	B03
Z04	B05
Z05	B06
Z06	B18

SG61A

Z03	C16
Z04	C17

SG61B

Z03	C16
Z04	C17

SG61C

Z03	C15
Z04	C16

SG61D

Z03	C16
Z04	C17

SG61E

Z03	C15
Z04	C16

SG61F

Z03	C15
Z04	C16

SG61G

Z03	C16
Z04	C17

SG61H

Z03	C16
Z04	C17

SG65U

Z03	B06
-----	-----

SG68U

i campi da Z03 a Z114 diventano da Z15 a Z65
--

SG69A

i campi da Z03 a Z67 diventano da Z15 a Z77

SG69B

i campi da Z03 a Z78 diventano da Z15 a Z87

SG69C

i campi da Z03 a Z73 diventano da Z15 a Z83

SG69D

i campi da Z03 a Z75 diventano da Z15 a Z85

SG69E

i campi da Z03 a Z68 diventano da Z15 a Z79

SG71U

i campi da Z03 a Z40 diventano da Z15 a Z51

1.2 COMMERCIO

SM01U

Z03	B17
Z04	B18
Z05	B19
Z06	D15
Z07	D16
Z08	D17
Z09	D18
Z10	D19

SM02U

Z03	B08
Z04	B09
Z05	B19

SM03A

Z03	D07
-----	-----

SM03B

Z03	D05
-----	-----

SM03C

Z03	D05
-----	-----

SM03D

Z03	D05
-----	-----

SM05A

Z03	B15
Z04	D24
Z05	D25
Z06	D44
Z07	D45
Z08	D46
Z09	D47
Z10	D48
Z11	D49
Z12	D26

SM05B

Z03	B15
Z04	D19
Z05	D20
Z06	D39
Z07	D40
Z08	D41
Z09	D42
Z10	D43
Z11	D44
Z12	D21

SM06A

Z03	B12
Z04	voce ripetuta in Z29 e Z30
Z05	D19

SM06B

Z03	B07
Z04	D06

SM06C

Z03	B12
Z04	D04

SM07U

Z03	B12
Z04	D15
Z05	D23
Z06	D24
Z07	D25
Z08	D26
Z09	D27
Z10	D28

SM08A

Z03	B15
Z04	D21
Z05	D22
Z06	coincide con D23
Z07	D34

SM08B

Z03	B18
Z04	D37
Z05	D45
Z06	D46
Z07	D47
Z08	D48
Z09	D49
Z10	D50
Z11	D20
Z12	D21
Z13	D22
Z14	coincide con D23
Z15	D38
Z16	D30

SM09A

Z03	B09
Z04	D18
Z05	D28
Z06	D29
Z07	D30

SM09B

Z03	B08
Z04	D14
Z05	D22
Z06	D23
Z07	D24

SM10U

Z03	B05
Z04	D24
Z05	D17
Z06	D10
Z07	D11
Z08	D12

SM16U

Z03	B14
-----	-----

1.3 MANIFATTURE**SD04B**

Z03	D02
Z04	D03
Z05	D04

SD04C

Z03	D07
Z04	D01
Z05	D02

SD04D

Z03	D01
Z04	D02
Z05	D04

SD06U

Z03	E11
Z04	E12

Z05	E13
Z06	E05

SD09A

Z03	E32
Z04	E33

SD09B

Z03	E32
Z04	E33

SD09C

Z03	D29
Z04	D30

SD09D

Z03	D25
Z04	D26

SD09E

Z03	D27
Z04	D28

SD13U

Z03	Z28
Z04	Z29
Z05	Z24
Z06	Z25
Z07	Z26
Z08	Z27

SD14U

Z03	D17
-----	-----

SD21U

Z03	D04
Z04	D05
Z05	D07
Z06	D17