



# Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE ACCERTAMENTO

Circolare del 17/07/2003 n. 39

**Oggetto:**

Studi di settore - periodo di imposta 2002

**Testo:**

1. Premessa
  2. Modelli di comunicazione dati relativi a studi di settore. Studi in vigore antecedentemente al 1 gennaio 2002
  3. Nuovi studi in vigore dal periodo d'imposta 2002
    - 3.1 Cause di inapplicabilita'
    - 3.2 Studi approvati con carattere di sperimentaliita'
    - 3.3 Annotazione separata
    - 3.4 Soggetti obbligati a compilare i modelli per l'annotazione separata
  - 3.5 Soggetti interessati dall'applicazione degli studi SM13U e SG60U
  - 3.6 Casi particolari SM13U - Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici
  4. Adeguamento alle risultanze degli studi di settore in sede di dichiarazione
  5. GE.RI.CO. 2003
  6. Modelli per gli studi di settore
    - 6.1 Corretta qualificazione del reddito d'impresa o lavoro autonomo
    - 6.2 Regolarizzazione dei codici di attivita'
    - 6.3 Modulistica per importi in euro
    - 6.4 Sanzione per omessa presentazione del modello
    - 6.5 Compilazione dei quadri F e G destinati all'indicazione dei dati contabili
    - 6.6 Obbligo di trasmissione telematica della dichiarazione
  7. Studi di settore e regime fiscale delle attivita' marginali
  8. Nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo
  9. Effetti delle sanatorie di cui alla legge n. 289 del 27 dicembre 2002.
    - 9.1 Regolarizzazione delle scritture contabili.
    - 9.2 Contabilita' ordinaria per opzione, esercenti arti e professioni e sanatorie di cui alla legge 289 del 2002
  10. Peculiarita' dei nuovi studi approvati
- ALLEGATO 1.  
ELENCO DELLE ATTIVITA' INTERESSATE DAGLI STUDI DI SETTORE IN VIGORE DAL PERIODO D'IMPOSTA 2002
- ALLEGATO 2  
MODIFICHE APPORTATE AI MODELLI PER LA COMUNICAZIONE DEI DATI RILEVANTI AI FINI DELL'APPLICAZIONE DEGLI GLI STUDI DI SETTORE
- ALLEGATO 3  
Precisioni e peculiarita' dei 40 studi approvati nel corso del 2003 e chiarimenti sulla corretta compilazione dei modelli relativi agli studi di settore.
- ALLEGATO 3.A Settore delle manifatture
- 3A.1 Studio di settore SD11U - Fabbricazione olio d'oliva grezzo, olio da semi oleosi grezzi, olio d'oliva raffinato, olio e grassi da semi e da frutti oleosi raffinati.
  - 3A.2 Evoluzione dello studio di settore SD13U - Finissaggio dei tessili.
  - 3A.3 Studio di settore SD17U - Fabbricazione articoli in gomma e materie plastiche.
  - 3A.4 Studio di settore SD23U - Laboratori di cornici

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

ALLEGATO 3.B - Settore dei servizi

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

3B.12 Studio di settore SG87U - Consulenze finanziarie, attivita' degli amministratori di societa' ed enti, agenzie di informazioni commerciali

ALLEGATO 3.C - Settore del commercio

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

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

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

ALLEGATO 3.D - Settore delle attivita' professionali.

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

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

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

1. Premessa

La presente circolare fornisce chiarimenti sia in relazione ai 168 studi di settore in vigore nel periodo di imposta 2001, sia in ordine ai 40 studi di settore approvati nel 2003 ed in vigore dal periodo d'imposta 2002. Vengono, altresì, fornite ulteriori indicazioni circa le modalità di compilazione dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, da utilizzare per il periodo d'imposta 2002.

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

In particolare, lo studio SG69U, che sostituisce gli studi SG69A, SG69B, SG69C, SG69D ed SG69E, già in vigore dal periodo di imposta 1999, è ora applicabile a decorrere dal periodo di imposta 2002, mentre lo studio SD13U, già in vigore dal periodo d'imposta 1999, sostituisce quello precedentemente approvato.

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

I 40 nuovi studi di settore, applicabili a decorrere dal periodo di imposta 2002, sono stati approvati con decreti del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 21 febbraio 2003 e del 6 marzo 2003, pubblicati,

rispettivamente, nei Supplementi Ordinari n. 46 alla Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 65 del 19 marzo 2003 e n. 47 alla Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 66 del 20 marzo 2003.

Tali studi hanno per oggetto le attivita' economiche dei settori del commercio, delle manifatture, dei servizi e le attivita' professionali elencate nell'allegato 1. In data 6 novembre 2002 e 13 febbraio 2003 tali studi hanno avuto parere favorevole da parte della Commissione degli esperti, costituita ai sensi dell'art. 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998.

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

- 48, relativi alle attivita' economiche delle manifatture, pubblicati nel Supplemento Ordinario n. 79 alla Gazzetta Ufficiale n. 115 del 20 maggio 2003;
- 56, relativi alle attivita' economiche del commercio, pubblicati nel Supplemento Ordinario n. 82 alla Gazzetta Ufficiale n. 119 del 24 maggio 2003;
- 57, relativi alle attivita' economiche dei servizi e alle attivita' professionali, pubblicati nel Supplemento Ordinario n. 84 alla Gazzetta Ufficiale n. 122 del 28 maggio 2003
- 41, relativi ai nuovi studi e all'evoluzione dello studio SG68U, pubblicati nel Supplemento Ordinario n. 91 alla Gazzetta Ufficiale n. 128 del 5 giugno 2003.

Tali modelli possono essere utilizzati indifferenteemente da persone fisiche, societa' di persone ed equiparate, societa' di capitali, enti commerciali ed equiparati ed enti non commerciali ed equiparati nell'ambito di tutti i modelli UNICO 2003, di cui costituiscono parte integrante.

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

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

Per quanto concerne il quadro Z "Dati complementari", lo stesso risulta semplificato eliminando le richieste di indicazione di dati quali il lavoro interinale, il distacco di personale, i compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attivita' e le spese sostenute per i collaboratori coordinati e continuativi (queste ultime due informazioni sono comunque richieste nei quadri specifici di alcuni studi di settore). In conseguenza di questa semplificazione molti modelli sono ora privi del quadro Z (allegato 2).

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

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

### 3.1 Cause di inapplicabilita'

Nell'articolo 2 dei decreti ministeriali del 21 febbraio 2003 e del 6 marzo 2003, concernenti l'approvazione dei 40 studi di settore, in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2002, relativi ad attivita' economiche nel

settore delle manifatture, dei servizi e del commercio, e' previsto che gli stessi non si applicano:

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

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

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

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

Per quanto riguarda la causa di inapplicabilita' relativa all'esercizio dell'attivita' in piu' unita' di produzione e/o di vendita, si precisa che la stessa non si verifica quando la presenza di piu' punti di produzione e/o di vendita costituisce una caratteristica fisiologica dell'attivita' esercitata. E' il caso delle attivita' per le quali sono stati approvati gli studi di settore contraddistinti dai seguenti codici: SD17U, SM33U, SM34U, SM39U, SM40B, SM44U, SM45U, SM46U.

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

Con i predetti decreti ministeriali, concernenti l'approvazione dei nuovi studi di settore relativi ad attivita' professionali non e' stata, invece, individuata alcuna causa di inapplicabilita', anche nei confronti dell'attivita' compresa nello studio SK23U, Servizi di ingegneria integrata, codice di attivita' 74.20.3, qualora sia esercitata in forma di impresa.

### 3.2 Studi approvati con carattere di sperimentality

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

Per quanto riguarda gli effetti dell'applicazione sperimentale degli studi di settore, si rimanda alle precisazioni contenute nella circolare n. 121/E dell'8 giugno 2000 e nel paragrafo 5 della circolare n. 54/E del 13 giugno 2001.

### 3.3 Annotazione separata

I criteri per l'applicazione degli studi di settore ai contribuenti che esercitano due o piu' attivita' d'impresa ovvero una o piu' attivita' d'impresa in diverse unita' di produzione o di vendita, approvati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 25 marzo 2002, sono applicabili anche alle attivita' comprese nei 40 nuovi studi di settore (comprensivi di 2 evoluzioni che sostituiscono 6 studi precedenti) approvati quest'anno. Pertanto, per il periodo d'imposta 2002, i predetti criteri sono applicabili con riferimento a tutte le attivita' comprese nei 202 studi

attualmente in vigore.

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

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

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

Cio' premesso, si ritiene opportuno fornire ulteriori chiarimenti in ordine alla compilazione dei modelli "M Annotazione separata - composizione dei ricavi" e "N Annotazione separata - dati contabili e del personale a destinazione promiscua" che, unitamente alla compilazione dei tradizionali modelli SD, SG, SK imprese e SM, consentono l'applicazione degli studi di settore ai contribuenti cosiddetti multipunto e/o multiattivita'.

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

### 3.4 Soggetti obbligati a compilare i modelli per l'annotazione separata

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

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

### 3.5 Soggetti interessati dall'applicazione degli studi SM13U e SG60U

I contribuenti che svolgono, nell'unica unita' di vendita, l'attivita' prevalente di "Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici" - codice di attivita' 52.47.2 (studio di settore SM13U), come indicato nella voce "Attenzione" posta alla lettera d) del paragrafo 2 delle istruzioni alla compilazione dei modelli per l'annotazione separata, non devono provvedere alla loro compilazione, anche nel caso in cui l'importo complessivo dei ricavi dichiarati, relativi alle attivita' non prevalenti, superi il 20 per cento dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati. Lo svolgimento in maniera prevalente della predetta attivita' nelle condizioni

richiamate, infatti, come previsto all'articolo 2, lettera b), del decreto di approvazione del relativo studio di settore, non determina una causa di inapplicabilit  dello studio medesimo. Tali contribuenti applicheranno il solo studio SM13U, utilizzando il corrispondente modello ed indicandovi i dati contabili ed extra contabili relativi al complesso dell'attivit  d'impresa.

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

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

Tali contribuenti, di conseguenza, qualora svolgano, congiuntamente all'attivit  di "Stabilimenti balneari" e nell'ambito dell'unica unit  produttiva, una o pi  delle attivita' indicate nel precedente elenco, non sono tenuti agli obblighi di annotazione separata e applicheranno il solo studio SG60U utilizzando il corrispondente modello.

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

Considerata la particolare modalit  di funzionamento dello studio di settore SM13U, le cui peculiarit  sono indicate nell'allegato 3, punto C.1, alla presente circolare, i soggetti che esercitano l'attivit  di Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici - cod. 52.47.2, per la quale risulta applicabile il predetto studio, utilizzeranno i modelli per l'annotazione separata con modalit  che possono variare in relazione alle diverse situazioni prese in considerazione. Per agevolare la compilazione di tali modelli si riporta di seguito uno schema nel quale sono prese in considerazione le situazioni pi  ricorrenti e i relativi adempimenti da porre in essere da parte dei contribuenti interessati:

Casi particolari	Modalit� di compilazione dei modelli per l'annotazione separata
Soggetto che esercita unicamente l'attivit� di Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici, conseguendo ricavi derivanti dalla vendita di beni soggetti ad aggio o a ricavo fisso superiori al 20% dei ricavi complessivi	L'applicazione degli studi di settore prevede l'utilizzo del solo modello SM13U con le modalit� indicate nell'allegato 3, punto C.1, della presente circolare.
Soggetto che esercita in due o pi� unit� di vendita l'attivit� prevalente di Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici ed	. un modello M "Annotazione separata - composizione dei ricavi", in cui indicare i ricavi di ognuna delle attivita' svolte,

altre attivita' con ricavi superiori al 20% dei ricavi conseguiti nel singolo punto vendita

prevalente (SM13U), nel quale indicare anche i dati afferenti le attivita' non prevalenti svolte nell'unita';

compilazione sono indicati nel

Soggetto che esercita l'attivita' di Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici in maniera non prevalente ma con ricavi superiori al 20%, ed un'altra attivita', svolta in maniera prevalente, soggetta a studi.

fini dell'applicazione dello studio di settore relativo

promiscui relativi alle diverse  
riferimento al "Personale addetto

specificando l'ammontare di ricavi netti derivanti da attivita' di vendita di generi soggetti ad aggio o a ricavo fisso, contraddistinti dal codice "RICAG";  
. per ogni unita' di vendita, un modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore relativo all'attivita'

. un modello N, in cui indicare gli eventuali dati promiscui relativi alle diverse unita' di vendita con riferimento al "Personale addetto all'attivita'" e agli "Elementi contabili".  
Gli ulteriori criteri di

paragrafo 9.3.2 delle istruzioni alla compilazione dei modelli per l'annotazione separata

. un modello M "Annotazione separata - composizione dei ricavi", in cui indicare i ricavi di ognuna delle attivita' svolte, specificando l'ammontare di ricavi netti derivanti da attivita' di vendita di generi soggetti ad aggio o a ricavo fisso, contraddistinti dal codice "RICAG";

. alternativamente:  
- il solo modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai

all'attivita' prevalente, nel caso in cui dall'attivita' di Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici si conseguano solamente aggi o ricavi fissi, ovvero dalla medesima attivita' si conseguano ricavi di vendita di beni non soggetti ad aggio o ricavo fisso non superiori al 20% dei ricavi complessivi; - il modello dello all'attivita' prevalente e quello dello studio SM13U, nel caso in cui dall'attivita' di Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici si conseguano anche ricavi provenienti dalla vendita di beni non soggetti ad aggio o ricavo fisso superiori al 20% dei ricavi complessivi;

. un modello N, in cui indicare gli eventuali dati

attivita' di vendita con

all'attivita'" e agli "Elementi

contabili".  
Gli ulteriori criteri di compilazione sono indicati nel paragrafo 9.3.2 delle istruzioni alla compilazione dei modelli per 'annotazione separata

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

Si ricorda che l'art. 9, commi 12 e 13, della legge n. 448 del 28 dicembre 2001 (finanziaria per il 2002), ha previsto la possibilita' di effettuare, per i periodi di imposta 2001 e 2002, l'adeguamento agli studi di settore in sede di dichiarazione dei redditi anche relativamente ad anni successivi a quello di prima applicazione degli studi stessi (o della relativa revisione). Pertanto, anche per il periodo d'imposta 2002, non sono applicabili sanzioni o interessi a coloro che indicano nella dichiarazione ricavi o compensi non annotati nelle scritture contabili al fine di adeguarli alle risultanze dello studio di settore. Analoga agevolazione e' stata prevista ai fini Iva. Infatti, ai contribuenti che, entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione dei redditi, versano la maggiore imposta dovuta per adeguarsi alle risultanze degli studi di settore, non sono applicabili sanzioni ed interessi.

Tale previsione e' in deroga alle disposizioni dell'art. 2 del D.P.R. n. 195 del 31 maggio 1999, in base al quale l'adeguamento in dichiarazione, senza applicazione di interessi e sanzioni, e' consentito solo per il primo periodo di imposta di applicazione dello studio di settore o della relativa revisione.

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

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

#### 5. GE.RI.CO. 2003

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

Il prodotto GE.RI.CO. 2003, inoltre, prevede un nuovo pannello finalizzato all'indicazione di eventuali note di testo dedicate al contribuente che volesse segnalare all'Agenzia delle Entrate eventuali situazioni riguardo la propria posizione. Tale note hanno semplicemente la finalita' di mera segnalazione agli uffici.

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

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

#### 6. Modelli per gli studi di settore



## 6.1 Corretta qualificazione del reddito d'impresa o lavoro autonomo

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

Come gia' precisato nella circolare n. 58/E del 27 giugno 2002, se il contribuente si e' classificato in una categoria reddituale diversa da quella prevista dal quadro degli elementi contabili contenuto nel modello studi di settore approvato per la sua attivita', dovra', innanzitutto, verificare se ha commesso errori di classificazione. Se il codice attivita' e' corretto, ma non c'e' corrispondenza tra gli elementi contabili richiesti nel modello per gli studi di settore e quelli indicati dal contribuente nei quadri RE, RF o RG della dichiarazione modello UNICO, a causa della diversa qualificazione reddituale effettuata dal contribuente, non si applicano ne' gli studi di settore ne' i parametri. In tal caso, nel campo 2 "parametri e studi di settore: cause di esclusione" dei righe RE1, RF1 o RG1, va indicato il codice "4": altre cause.

## 6.2 Regularizzazione dei codici di attivita'

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

Le istruzioni per la compilazione dei modelli, nel confermare le precisazioni fornite dall'Agenzia con la risoluzione n. 112 del 6 luglio 2001 sulla possibilita' di regularizzare i codici di attivita', chiariscono, peraltro, che quando si verifica lo spostamento della prevalenza nell'ambito di codici di attivita' gia' comunicati all'Amministrazione finanziaria, non e' necessario presentare la dichiarazione di variazione dati.

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

## 6.3 Modulistica per importi in euro

I modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore e la dichiarazione UNICO 2003, di cui gli stessi costituiscono parte integrante, da quest'anno sono stati predisposti esclusivamente in Euro.

## 6.4 Sanzione per omessa presentazione del modello

Si ricorda che l'omessa presentazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, ai sensi dell'art. 8 del D.lgs. 471 del 1997, comporta l'applicazione della

sanzione amministrativa da euro 258,00 a euro 2.065,00. La sanzione e' ridotta ad un quinto del minimo, ai sensi dell'art. 13 del D.lgs. 472 del 1997, se la presentazione avviene entro il termine fissato per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale e' commessa la violazione.

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

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

#### 6.6 Obbligo di trasmissione telematica della dichiarazione

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

#### 7. Studi di settore e regime fiscale delle attivita' marginali

I modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore vengono utilizzati anche dai contribuenti che si avvalgono del regime fiscale delle attivita' marginali di cui all'art. 14 della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

Con circolare n. 23/E del 9 marzo 2001 e n. 86/E del 2 ottobre 2001, l'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni riguardo ai regimi agevolati previsti dalla citata legge n. 388/2000 (finanziaria per l'anno 2001).

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

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

Per lo studio di settore SD13U - Finissaggio dei tessili, che costituisce una evoluzione di un precedente studio gia' in vigore, nell'ottica della semplificazione, non si e' proceduto alla determinazione di nuovi limiti di ricavi entro cui e' possibile avvalersi o permanere nel regime fiscale delle attivita' marginali, tenuto conto che il limite stesso e' rimasto sostanzialmente invariato rispetto a quello individuato per la prima versione dello studio di settore SD13U. Per quanto riguarda lo studio SG69U - Lavori di costruzioni edili, che costituisce anch'esso una evoluzione e che sostituisce cinque studi gia' in vigore (SG69A, SG69B, SG69C, SG69D e SG69E), si fa presente che e' stato fissato un nuovo limite di ricavi in sostituzione dei cinque precedentemente approvati per ogni studio.

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

questione.

#### 8. Nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo

L'art. 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, le cui disposizioni attuative sono state previste dal provvedimento dirigenziale del 14 marzo 2001, introduce un particolare regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo.

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

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

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

In sostanza, considerato che tale regime e' entrato in vigore per la prima volta nel corso del 2001, detti contribuenti, per tale anno, trattandosi dell'anno di inizio di attivita', sono esclusi dall'applicazione degli studi di settore. Pertanto, per i soggetti, che hanno iniziato l'attivita' nel corso del 2001, l'applicazione degli studi di settore decorre dal periodo d'imposta 2002.

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

##### 9.1 Regolarizzazione delle scritture contabili.

L'art. 14 della legge n. 289 del 2002 ha previsto la possibilita' di procedere, relativamente ai redditi d'impresa posseduti, per i soggetti che si avvalgono delle disposizioni di cui all'articolo 8 o 9 della medesima legge, alla regolarizzazione delle scritture contabili con riferimento ai nuovi elementi attivi e passivi, alle variazioni di elementi attivi e passivi ovvero alla eliminazione delle attivita' o delle passivita' fittizie, inesistenti o indicate per valori superiori a quelli effettivi.

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

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

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

In merito, si fa presente che ai fini della verifica della predetta condizione dei due periodi d'imposta su tre consecutivi, non assume alcuna rilevanza la circostanza che il contribuente, per i periodi d'imposta per i quali non risulta congruo, abbia provveduto ad effettuare la definizione prevista dall'art. 9 della legge 289 del 2002 (definizione automatica per gli anni pregressi), in quanto la disposizione, per le particolari modalita'

applicative, non elimina la posizione di "non congruita" ai fini degli studi di settore.

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

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

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

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

#### 10. Peculiarita' dei nuovi studi approvati

Per i 40 studi approvati nel corso del 2003, nell'allegato 3 (A, B, C e D) sono evidenziate alcune precisazioni in merito alla corretta compilazione dei modelli relativi agli studi di settore; sono, altresì, individuate alcune peculiarita' che tengono conto anche di talune osservazioni avanzate dalla Commissione degli esperti, di cui gli uffici potranno tenere conto in sede di accertamento sulla base degli studi di settore.

Restano, ovviamente, valide le precisazioni di carattere generale fornite nelle precedenti circolari n. 110/E del 21 maggio 1999, n. 121/E dell'8 giugno 2000 e n. 54/E del 13 giugno 2001 e 58/E del 27 giugno 2002.

ALLEGATO 1

#### ELENCO DELLE ATTIVITA' INTERESSATE DAGLI STUDI DI SETTORE IN VIGORE DAL PERIODO D'IMPOSTA 2002

##### COMPARTO MANIFATTURE

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

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

## Circolare del 17/07/2003 n. 39

Evoluzione Studio di settore SD13U: 17.30.0 - Finissaggio dei tessuti

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

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

Studio di settore SD23U: 20.51.;;2 - Laboratori di corniciai.

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

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

## COMPARTO SERVIZI

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Studio di settore SG76U: 55.30.4 - Servizi di ristorazione in self-service;

55.51.0 - Mense; 55.52.0 - Fornitura di pasti preparati.

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

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

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

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

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

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

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

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

#### COMPARTO COMMERCIO

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

#### COMPARTO PROFESSIONISTI

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

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

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

ALLEGATO 2

#### MODIFICHE APPORTATE AI MODELLI PER LA COMUNICAZIONE DEI DATI RILEVANTI AI FINI DELL'APPLICAZIONE DEGLI STUDI DI SETTORE

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

#### ALLEGATO 3

Precisazioni e peculiarita' dei 40 studi approvati nel corso del 2003 e chiarimenti sulla corretta compilazione dei modelli relativi agli studi di settore.

#### ALLEGATO 3.A

#### Settore delle manifatture

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

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

Si segnala, inoltre, che, per la prima volta nel settore delle manifatture, non sussiste causa di inapplicabilita', in caso di svolgimento dell'attivita' mediante l'utilizzo di piu' punti di produzione e vendita per lo studio di settore SD17U (Produttori di gomma), in quanto la presenza di piu' unita' locali deve essere considerata come una caratteristica fisiologica delle attivita' esercitate. Ne discende che per il citato studio SD17U non sussiste l'obbligo di procedere all'annotazione separata dei componenti rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio stesso, con riferimento alle diverse unita' nelle quali viene svolta l'attivita' di produzione e vendita.

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

Le attivita' interessate sono quelle relative ai seguenti codici attivita':

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

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

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

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

La Commissione degli esperti, prevista dall'art. 10, comma 7, della legge n. 146 dell'8 maggio 1998, nella seduta del 6 novembre 2002, ha espresso parere favorevole all'approvazione dello studio che ha quindi validita', ai fini dell'accertamento, a decorrere dal periodo d'imposta 2002.

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

La Commissione, nel validare lo studio, aveva formulato una serie di osservazioni sottolineando la necessita' di provvedere ad una tempestiva revisione dello studio attraverso l'acquisizione di ulteriori informazioni utili a cogliere i cambiamenti strutturali e le modifiche organizzative del settore. In particolare, la precedente versione dello studio di settore SD13U non aveva individuato le peculiarita' delle imprese che svolgono attivita' di rammendo e il controllo qualita', per cui non era stato realizzato uno specifico cluster di riferimento per questo gruppo di imprese.

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

Le nuove informazioni, utilizzate per effettuare l'evoluzione dello



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

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

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

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

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

- le aziende che operano nel settore sono soggette a subire variazioni nella capacita' di produrre ricavi determinate dall'incidenza del fattore moda. Per effetto di tale fenomeno, nel ciclo produttivo non sempre sono impiegati tutti i beni strumentali;
- il settore e' caratterizzato dalla forte presenza di imprese che operano quasi esclusivamente per conto terzi e che, in periodi di congiuntura economica sfavorevole, in alcuni casi, sono costrette ad accettare anche commesse di lavoro che fanno realizzare ricavi piu' bassi rispetto ad altri periodi;
- l'indicatore di coerenza relativo alla durata delle scorte appare scarsamente significativo per la tipologia di attivita' svolte dal complesso di aziende del settore che, normalmente, hanno giacenze di magazzino limitate. Per questo motivo l'indicatore stesso e' stato realizzato senza fissare limiti alla soglia minima.

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

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

Le attivita' interessate sono quelle relative ai codici attivita':

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

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

e raccogliere taluni dati che potranno essere tenuti in adeguata considerazione nella fase di futura eventuale evoluzione dello studio.

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

L'attivita' interessata e' quella relativa al codice attivita' 20.51.2 - Laboratori di cornici.

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

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

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

Le attivita' interessate sono quelle relative ai seguenti codici attivita':

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

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

Per tale studio si rileva che sono state evidenziate, nella riunione della Commissione degli esperti del 13 febbraio 2003, possibili influenze, sulla determinazione dei ricavi, delle variabili relative ai mezzi di trasporti e all'energia elettrica utilizzata nella produzione. Pertanto, pur sussistendo la sostanziale idoneita' dello studio a rappresentare le effettive modalita' operative e l'ambiente economico in cui vivono ed operano le aziende del settore, l'Agenzia delle Entrate, in collaborazione con le Associazioni di categoria, attuera' un'azione di monitoraggio al fine di individuare e verificare tali influenze e raccogliere taluni dati che potranno essere tenuti in adeguata considerazione nella fase di futura eventuale evoluzione dello studio.

ALLEGATO 3.B

#### Settore dei servizi

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

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

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

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

Le attivita' interessate sono quelle relative ai seguenti codici attivita':

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

Nell'applicazione dello studio di settore in oggetto, va posta particolare attenzione alla corretta classificazione all'interno dei codici di attivita' interessati. Le attivita' in questione, infatti, devono essere svolte con riferimento ad immobili propri, poiche' in caso di beni di terzi, si ricadrebbe nell'ambito di altri codici ISTAT e, quindi, di applicazione di altri studi di settore (ad esempio, studio SG69U relativo ai lavori di costruzione edile).

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

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

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

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

l'anno successivo).

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

L'attivita' interessata e' quella relativa al codice attivita' 74.40.2, Agenzia di concessione di spazi pubblicitari.

In relazione all'applicazione di tale studio di settore e' stato evidenziato che l'andamento del mercato di riferimento delle attivita' considerate ha subito, negli anni 2001 e 2002, una significativa battuta d'arresto. Tale flessione si e' rivelata maggiore rispetto all'andamento dei consumi e risulta piu' accentuata in alcuni settori rispetto ad altri.

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

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

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

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

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

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

Con riguardo esclusivamente al "diritto di chiamata per intervento a domicilio", l'estensione a due anni della garanzia, per il periodo d'imposta 2002, puo' comportare, in alcuni casi, una contrazione dei ricavi dei riparatori autorizzati, in quanto nessuna spesa e' ora prevista a tale titolo a carico dell'acquirente nel periodo di garanzia del bene. A tal fine, in ogni caso, occorrera', anche per gli anni successivi, verificare gli accordi intervenuti tra il riparatore autorizzato e l'impresa costruttrice.

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

Le attivita' interessate sono quelle relative ai seguenti codici attivita':

74.83.1 - Organizzazione di convegni;

74.83.3 - Traduzioni e interpretariato.

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

Residence.

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

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

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

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

Al riguardo, per consentire una piu' agevole individuazione dei predetti soggetti e' importante considerare che per essi assume notevole importanza il dato relativo alla superficie complessiva dei locali e degli spazi destinati allo svolgimento dell'attivita'. Infatti, diversamente dall'organizzazione di convegni, per la quale si utilizza l'"outsourcing", in questo campo l'offerta del servizio e' strettamente connessa alla disponibilita' di spazi utilizzabili e alla struttura immobiliare e le superfici possono variare da un minimo di 100/150 mq fino ai 2000/2500 mq circa.

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

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

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

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

Le attivita' interessate sono quelle relative ai seguenti codici attivita':

- 92.34.2 - Sale giochi e biliardi;
- 92.34.4 - Altre attivita' di intrattenimento e spettacolo (solo se svolte da gestori di apparecchi di intrattenimento).

La regolamentazione normativa del settore, soprattutto sotto il profilo delle leggi di pubblica sicurezza, risulta interessata da una serie di cambiamenti che coinvolgeranno direttamente le aziende che svolgono l'attivita' nel settore. In particolare, un ruolo determinante avra' la novella del comma 6, dell'articolo 110 del T.U.L.P.S., soprattutto, sotto il

profilo dei risultati economici conseguibili in connessione alla tipologia degli investimenti effettuati dagli operatori economici del settore. A partire dal gennaio 2004, inoltre, potranno verificarsi trasformazioni profonde a seguito della realizzazione dei collegamenti in rete dei dispositivi da intrattenimento. Di conseguenza, potrebbero verificarsi difficoltà oggettive nella compilazione del modello con l'introduzione di una nuova classificazione dei beni strumentali impiegati. In tale ipotesi, sarà eventualmente prevista una rapida evoluzione dello studio in oggetto così da assicurarne la necessaria aderenza alla realtà.

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

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

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

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

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

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

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

n ai fini di una più puntuale analisi della coerenza, è stato introdotto un nuovo indicatore economico denominato "Ricavo medio per servizio". Tale indicatore viene calcolato come rapporto tra i ricavi (rigo F14 del quadro F) e il numero di servizi completi effettuati (righe D57, D58 e D59 del quadro D);

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

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

A decorrere dal periodo d'imposta 2002 è in vigore lo studio SG69U

che costituisce l'evoluzione degli studi di settore SG69A, SG69B, SG69C, SG69D e SG69E, relativi ai codici di attivita' 45.11.0 - Demolizioni di edifici e sistemazioni del terreno; 45.12.0 - Trivellazioni e perforazioni; 45.21.0 - Lavori generali di costruzione di edifici e lavori di ingegneria civile; 45.22.0 - Posa in opera di coperture e costruzione di ossature di tetti di edifici; 45.23.0 - Costruzione di autostrade, strade, campi di aviazione e impianti sportivi; 45.24.0 - Costruzione di opere idrauliche; 45.25.0 - Altri lavori speciali di costruzione.

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

L'intervento, al quale e' interessato uno studio di settore gia' approvato, e' definito di "evoluzione", e non di semplice "manutenzione", quando non si limita alla riconsiderazione di alcuni aspetti o determinate funzionalita', ma coinvolge l'intero impianto costruttivo dello studio stesso.

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

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

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

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

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

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

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

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

- miglioramento nella funzione di stima dei ricavi nel caso di

presenza di rimanenze/esistenze di prodotti in corso di lavorazione e servizi non di durata ultrannuale, non distintamente utilizzati negli studi precedenti;

- utilizzo dell'età' del titolare, per le ditte individuali, come variabile di stima dei ricavi;
- utilizzo dell'indicatore "Valore aggiunto per addetto" in sostituzione dell'indicatore "Rendimento per addetto".

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

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

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

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività':

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

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

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

Situazione analoga alla precedente si è verificata per l'attività svolta dalle Corporazioni dei piloti di porto (circa 40 presenti sull'intero territorio nazionale), che svolgono la propria attività attraverso particolari e complesse modalità, non rappresentate all'interno dello studio anche per l'esigua numerosità. Tale circostanza richiede l'effettuazione di ulteriori approfondimenti e valutazioni.

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

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

- . una sovrastima del costo del lavoro nell'ambito del calcolo del ricavo puntuale;



. una non perfetta misurazione dell'indice di coerenza previsto.

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

### 3B.10 Studio di settore SG78U - Attivita' delle agenzie di viaggi e turismo

L'attivita' interessata e' quella relativa al codice attivita' 63.30.1, - Attivita' delle agenzie di viaggi e turismo (compresi i tour operators).

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

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

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

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

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

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

. il settore si trova ad affrontare, in questo periodo, una crisi dovuta soprattutto alle congiunture sfavorevoli rappresentate dai

gravissimi episodi di terrorismo verificatisi negli Stati Uniti l'11 settembre 2001, dagli eventi bellici in Iraq, fino ai piu' recenti attentati terroristici in localita' che sono tradizionalmente mete del turismo;

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

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

Le attivita' interessate sono quelle relative ai seguenti codici attivita':

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

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

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

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

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

dove:

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

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

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

### 3B.12 Studio di settore SG87U - Consulenze finanziarie, attivita' degli amministratori di societa' ed enti, agenzie di informazioni commerciali

L'attivita' interessata e' quella relativa ai seguenti codici attivita':

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

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

compilare il quadro F del modello SG87U, mentre i lavoratori autonomi compileranno il quadro G.

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

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

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

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

ALLEGATO 3.C

Settore del commercio

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

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

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

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

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

L'attivita' interessata e' quella relativa al codice attivita' 52.47.2

- Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici.

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

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

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

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

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

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

Considerata l'elevata incidenza, nelle attivita' comprese nel codice 52.47.2 - Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici, della vendita di beni costituiti da generi soggetti ad aggio o a ricavo fisso, e' stato elaborato, per lo studio SM13U, l'indicatore di coerenza "Valore aggiunto per adetto" che presenta caratteristiche diverse dall'analogo indice di coerenza utilizzato per altri studi di settore relativi alle attivita' del commercio. In particolare il software GE.RI.CO., per valutare la coerenza delle imprese alle quali si applica lo studio di settore in

questione, utilizzerà il predetto indicatore calcolato come rapporto tra il valore aggiunto (comprensivo degli aggi e proventi derivanti dalla vendita di generi soggetti a ricavo fisso) e il numero di addetti, dove:

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

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

il numero di addetti risulta dalla seguente somma:

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

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

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

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

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

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

- . la nicchia di mercato che si era costituita con i paesi dell'Est Europeo si è andata contraendo, con l'ascesa di aziende soprattutto tedesche e greche, le quali, utilizzando organizzazioni di maggiore dimensione, hanno provocato una certa stagnazione del mercato nazionale;
- . i mutamenti di gusto del consumatore finale, che privilegia i capi misti (cappotti con pelliccia, impermeabili con pelliccia, guarnizioni), hanno provocato modifiche anche negli assortimenti cui i grossisti si sono dovuti adeguare.

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

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

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

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

ALLEGATO 3.D

Settore delle attivita' professionali

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

Ai nuovi studi si applicano, altresì:

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

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

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

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

L'attivita' interessata e' quella relativa al codice attivita' 74.20.3 - Servizi di ingegneria integrata.

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

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

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

Sulla base di tali osservazioni e' stato pertanto predisposto, nei confronti dei contribuenti che svolgono l'attivita' in forma d'impresa, il nuovo indicatore "valore aggiunto orario per addetto", in sostituzione della "resa oraria per addetto", calcolato come rapporto tra il valore aggiunto e il numero complessivo delle ore lavorate dagli addetti all'attivita', dove:

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

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

e

numero delle ore lavorate dagli addetti all'attivita' = numero di addetti \* 312 \* 8

il numero di addetti risulta dalla seguente somma:

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

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

L'attivita' interessata e' quella relativa al codice attivita' 74.14.B - Consulenze fornite da agrotecnici e periti agrari.

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

. l'analisi condotta sulla base dei dati indicati nei questionari non ha consentito l'esame separato di quelli riferiti ai professionisti "agrotecnici" da quelli inerenti i professionisti "Periti Agrari", dal momento che il codice attivita' e' unico per le due professioni;

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

Cio' comporta, di norma, il sostenimento di maggiori spese per carburante e di acquisto di idonei autoveicoli, nonche' di maggiori spese per la riparazione e manutenzione degli stessi, rispetto a coloro che svolgono la professione in altre aree specialistiche.

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

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

L'attivita' interessata e' quella relativa al codice attivita' 74.14.A - Consulenze fornite da agronomi.

In relazione all'applicazione di tale studio e' opportuno segnalare che:

. per coloro che risultano specializzati nelle perizie dei danni

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

. il modello di regressione utilizzato dallo studio, in generale, tiene conto della possibile contrazione dell'attivita' del professionista, attraverso il correttivo riguardante il "numero medio di ore settimanali dedicate all'attivita'" che consente la riduzione della stima dei compensi percepiti in funzione della diminuita attivita'. In particolare, la contrazione della domanda di alcune specifiche tipologie di prestazioni puo' essere colta direttamente utilizzando, ai fini della predetta stima, la variabile relativa al numero di incarichi assunti dal professionista stesso. I predetti criteri consentono, peraltro, di valutare adeguatamente situazioni in cui il professionista svolgendo altre attivita', (lavoro dipendente, pensionato, altre attivita' professionali e/o di impresa), non riesca a dedicarsi a tempo pieno alla libera professione. Tuttavia, considerato che lo svolgimento dell'attivita' oggetto dello studio, potrebbe richiedere, in alcuni casi, l'acquisto di beni strumentali di un certo rilievo, nel caso in cui l'attivita' del professionista subisca una contrazione significativa, gli strumenti utilizzati per l'attivita' risulterebbero impiegati con un minor grado di efficienza. Pertanto, in sede di applicazione dello studio, occorre valutare attentamente se l'eventuale differenza dei compensi dichiarati e quelli risultanti dallo studio derivi, in tutto o in parte, dal peso attribuito al valore dei beni strumentali sulla stima dei compensi del professionista.