



Direzione Centrale Accertamento

CIRCOLARE N. 23

Roma, 22 giugno 2006

Oggetto: Studi di settore. Periodo d'imposta 2005

1. Premessa.....	5
2. LE PRINCIPALI NOVITÀ PER GLI STUDI EVOLUTI IN VIGORE DAL PERIODO D'IMPOSTA 2005.	7
2.1 L'utilizzo degli studi evoluti per i periodi d'imposta precedenti e la semplificazione degli adempimenti.....	7
2.2 Cause di inapplicabilità.....	9
2.3 L'evoluzione delle distribuzioni ventiliche.....	9
2.4 L'introduzione di un correttivo congiunturale per i settori in difficoltà.....	10
2.5 L'introduzione di particolari correttivi (c.d. non automatici).....	10
2.6 Gli studi di settore applicati con carattere "monitorato".	15
2.7 Le novità relative agli studi di settore dei professionisti. L'applicazione "monitorata" degli studi relativi ai professionisti.	15
2.7.1 La proroga della fase di monitoraggio per gli studi relativi ai professionisti approvati a decorrere dal periodo d'imposta 2004.	18
2.8 Gli studi "monitorati" per le attività manifatturiere.....	19
2.9 Studi di settore e regime delle attività marginali.	20
2.10 Principali novità del prodotto GE.RI.CO. 2006.....	20
2.11 Annotazione separata.	21
2.11.1 Le novità del modello N Annotazione separata. Ulteriori elementi contabili.	22
2.11.2 Esistenze iniziali e rimanenze finali relative a prodotti finiti.	23
3. NOVITÀ RIGUARDANTI L'ISTITUTO DELL'ASSEVERAZIONE.....	23
4. SOGGETTI IN CONTABILITÀ ORDINARIA. INDICI DI NATURA ECONOMICA, FINANZIARIA E PATRIMONIALE.	27
4.1 Decorrenza della disposizione relativa agli indici di incoerenza economica, patrimoniale e finanziaria.....	33
5. NOVITÀ DELLA MODULISTICA 2006 STUDI DI SETTORE.....	34
Modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2005.	34
5.1 QUADRO A - Indicazione dei dati relativi al personale addetto all'attività. L'apporto di lavoro da parte del personale non dipendente.....	34
5.2 QUADRO A - Indicazione delle giornate di sospensione delle giornate lavorative dovute a Cassa Integrazione Guadagni e istituti simili.....	35
5.3 QUADRO F - Elementi contabili.....	36
5.3.1 - Esistenze iniziali e rimanenze finali relative a prodotti finiti.....	37
5.3.2 - I ricavi delle attività per le quali si percepiscono aggi o ricavi fissi.....	37
5.4 QUADRO Z - Dati complementari.....	37
ALLEGATO 1 - ELENCO STUDI APPROVATI IN VIGORE A DECORRERE DAL PERIODO D'IMPOSTA 2005.	39
ALLEGATO 2 - PROVVEDIMENTO DEL DIRETTORE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 20 MARZO 2006.	43
ALLEGATO 3 - STUDI DI SETTORE IN VIGORE A DECORRERE DAL PERIODO D'IMPOSTA 2005.....	48
1. SETTORE DELLE MANIFATTURE.....	48
1.1 Valutazioni di carattere generale.....	48
1.2 Informazioni inserite nel quadro Z – Dati Complementari. Studi di settore TD06U, TD07A, TD07B, TD08B, TD10B, SD40U, SD41U e SD44U.....	48
1.3 Interventi correttivi adottati a favore di attività economiche in difficoltà.....	49
1.3.1 Correttivo congiunturale per gli studi di settore: TD14U, TD21U, TD26U e TD33U.....	49

1.3.2 Ulteriori correttivi specifici (c.d. non automatici) previsti per gli studi TD18U, TD20U, TD32U e TD35U.	50
1.3.3 Applicazione dei correttivi specifici (c.d. non automatici) da parte degli Uffici.....	51
1.3.4. Studio di settore TD35U - Edizioni di libri, stampa e pre stampa. Correttivo cd. “ <i>per innovazione tecnologica</i> ”.....	51
1.3.5 Studio di settore TD18U – Fabbricazione della ceramica.	53
1.3.6 Studi di settore TD20U (meccanica leggera) e TD32U (meccanica pesante).	54
1.4 Utilizzo delle giornate di sospensione dell’attività lavorativa, CIG ed istituti simili per il personale dipendente.....	55
1.5 L’introduzione di un “fattore di modulazione” del valore dei beni strumentali per gli studi: TD14U, TD33U e TD35U.	56
1.6 Quadro Z – Dati complementari. Nuove informazioni per il monitoraggio della congiuntura economica.	57
1.7 Applicazione monitorata degli studi di settore: TD14U, TD21U e TD33U.....	57
1.8 Studio di settore TD03U – Molitoria.	58
1.9 - Studio di settore TD14U - Preparazione e filatura di fibre tipo cotone.....	59
1.10 Studio di settore TD21U - Fabbricazione e confezionamento di occhiali.	60
1.11 Studio di settore TD22U - Fabbricazione di apparecchiature per illuminazione e di lampade elettriche.....	61
1.12 Studio di settore TD24U – Confezione e commercio al dettaglio di articoli in pelliccia.	61
1.13 Studio di settore TD25U - Concia delle pelli e del cuoio.	62
1.14 Studio di settore TD26U - Confezione di vestiario in pelle.....	63
1.15 Studio di settore TD27U – Fabbricazione di articoli da viaggio, borse, marocchineria e selleria.	63
1.16 Studio di settore TD28U - Fabbricazione, lavorazione e trasformazione del vetro.....	63
1.17 Studio di settore TD29U – Produzione di calcestruzzo e di altri prodotti per l’edilizia.....	64
1.18 Studio di settore TD33U – Produzione e lavorazione di oggetti di gioielleria ed oreficeria.	65
1.19 Studio di settore TD35U – Editoria, stampa e pre stampa.....	66
1.20 Studio di settore TD36U - Fusione di metalli, trasformazione del ferro e dell'acciaio.....	66
1.21 Studio di settore TD37U – Cantieri navali.....	67
1.22 Studio di settore TD38U – Fabbricazione di mobili metallici.	68
1.23 Studio di settore TD47U - Fabbricazione di articoli di carta e cartone.	68
2. ATTIVITÀ PROFESSIONALI	70
2.1 Valutazioni di carattere generale.....	70
2.3 Principali novità degli studi dei professionisti.....	70
2.3.1 Le novità nella stima delle funzioni di compenso degli studi di settore relativi alle attività professionali tecniche.....	70
2.3.2 Le novità nella stima delle funzioni di compenso degli studi di settore relativi alle attività professionali mediche.	72
2.4 Eliminazione dei correttivi previsti nei previgenti studi dei professionisti.	72
2.5 Studio di settore TK02U - Studi di ingegneria.	73
2.6 Studio di settore TK06U - Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi	74
2.7 Studio di settore TK10U - Studi medici.....	75
2.8 Studio di settore TK17U – Attività tecniche svolte da periti industriali.....	77
2.9 Studio di settore TK19U - Attività professionali paramediche indipendenti.....	78
2.10 Studio di settore TK22U - Servizi veterinari.	79
2.11 Studio di settore TK56U - Laboratori di analisi cliniche.....	80
3. ATTIVITÀ DEI SERVIZI.....	82
3.1 Studio di settore SG57U - Altri studi medici e poliambulatori specialistici.....	82

3.2 Studio di settore TG33U - Servizi degli istituti di bellezza.....	82
3.3 Studio di settore TG46U - Riparazione di trattori agricoli.....	83
3.4 Studio di settore TG51U - Attività di conservazione e restauro di opere d'arte.....	84
3.5 Studio di settore TG55U – Servizi di pompe funebri e attività connesse.....	84
3.6 Studio di settore TG58U - Campeggi ed aree attrezzate per roulotte.....	85
3.7 Studio di settore TG60U – Stabilimenti balneari.....	86
3.8 Studio di settore TG68U - Trasporti di merce su strada.....	87
3.9 Studio di settore TG72B - Altri trasporti terrestri di passeggeri.....	88
4. ATTIVITÀ DEL COMMERCIO.....	90
4.1 Studio di settore TM11U - Commercio al dettaglio di ferramenta, materiale elettrico e termoidraulico, pitture e vetro piano, di articoli igienico-sanitari, Commercio all'ingrosso di carte da parati, di legname, semilavorati in legno e legno artificiale, di materiali da costruzione (inclusi i materiali igienico-sanitari), di vetro piano, di vernici e colori, di articoli in ferro e in altri metalli (ferramenta), di apparecchi e accessori per impianti idraulici e di riscaldamento, ecc.....	90
4.2 Studio di settore TM12U - Commercio al dettaglio di libri nuovi.....	91
4.3 Studio di settore TM15B - Commercio al dettaglio di materiale per ottica, fotografia, cinematografia, strumenti di precisione.....	92
4.4 Studio di settore TM17U - Commercio all'ingrosso di cereali, legumi secchi e sementi.....	92
4.5 Studio di settore TM18A - Commercio all'ingrosso di fiori e piante.....	93
4.6 Studio di settore TM18B – Commercio all'ingrosso di animali vivi.....	94
4.7 Studio di settore TM21A - Commercio all'ingrosso di frutta e ortaggi.....	95
4.8 Studio di settore TM21B – Commercio all'ingrosso di bevande.....	96
4.9 Studio di settore TM21C – Commercio all'ingrosso di prodotti della pesca.....	96
4.10 Studio di settore TM21D – Commercio all'ingrosso di carni.....	97
4.11 Studio di settore TM21E – Commercio all'ingrosso di prodotti alimentari.....	98
4.12 Studio di settore TM22A - Commercio all'ingrosso di elettrodomestici, di apparecchi radiotelevisivi e telefonici e altra elettronica di consumo.....	99
4.13 Studio di settore TM22B - Commercio all'ingrosso di vetrerie e cristallerie.....	100
4.14 Studio di settore TM22C - Commercio all'ingrosso di mobili di qualsiasi materiale.....	100
4.15 Studio di settore TM25A - Commercio all'ingrosso di giochi e giocattoli.....	101
4.16 Studio di settore TM25B - Commercio all'ingrosso di articoli sportivi (comprese le biciclette).....	101
4.17 Studio di settore TM30U - Commercio al dettaglio di prodotti surgelati.....	102
4.18 Studio di settore TM32U - Commercio al dettaglio di oggetti d'arte, di culto e di decorazione, chincaglieria e bigiotteria”.....	103
4.19 Studio di settore TM35U – Erboristerie.....	103
4.20 Studio di settore TM36U – Commercio all'ingrosso di libri, riviste e giornali.....	104
4.21 Studio di settore TM37U - Commercio all'ingrosso di saponi, detersivi, profumi e cosmetici.....	104
4.22 Modifiche degli studi del commercio già in vigore antecedentemente al periodo d'imposta 2005.....	106
4.22.1 Studio di settore TM04U - Farmacie.....	106

1. Premessa.

Con la presente circolare vengono forniti chiarimenti con riguardo alla applicazione degli studi di settore, previsti dall'articolo 62-bis del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427.

Vengono altresì illustrati gli studi di settore in vigore dal periodo d'imposta 2005 e 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 2005.

In relazione ai 53 studi di settore, approvati con decreti del Ministro dell'Economia e delle finanze del 5 aprile 2006 (il cui elenco è riportato nell'allegato 1), in vigore dal periodo d'imposta 2005, si precisa che:

- 52 studi derivano dalla revisione di 57 studi precedentemente in vigore;
- 1 costituisce uno studio di settore completamente nuovo.

In particolare, i predetti studi revisionati riguardano le evoluzioni di

- 21 studi relativi ad attività economiche del settore del commercio;
- 8 studi relativi ad attività economiche del settore dei servizi;
- 16 studi relativi ad attività economiche del settore delle manifatture;
- 7 studi relativi ai comparti delle attività professionali.

I citati decreti sono stati pubblicati nel Supplemento Straordinario alla Gazzetta Ufficiale - Serie Generale - n. 100 del 2 maggio 2006.

Al riguardo, si fa presente che, il decreto legge 10 gennaio 2006, n. 2, convertito con modifiche dalla legge n. 81 dell'11 marzo 2006, ha previsto, all'articolo 1, comma 4, che l'approvazione degli studi di settore, con validità per il periodo d'imposta 2005, possa avvenire con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale entro il 2 maggio 2006. Pertanto, la predetta disposizione ha sancito, per il periodo d'imposta 2005, la proroga del termine

ordinario di approvazione e pubblicazione in Gazzetta Ufficiale previsto al 31 marzo dall'articolo 1 del D.P.R. 31 maggio 1999, n. 195.

La revisione dei predetti studi è stata effettuata sulla base del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 21 febbraio 2005, pubblicato nella G.U. n. 48 del 28 febbraio 2005.

In data 6 dicembre 2005 e 22 febbraio 2006, i predetti studi approvati, hanno avuto parere favorevole da parte della Commissione degli esperti, costituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998.

Si ricorda che, per il periodo d'imposta 2006, gli studi da sottoporre a revisione, in ottemperanza dell'articolo 1, comma 399, della legge 30 dicembre 2004, n. 311 (legge finanziaria 2005), sono stati individuati con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 20 marzo 2006, pubblicato nella G.U. n. 73 del 28 marzo 2006 (vedi Allegato 2 l'elenco degli studi in evoluzione previsti per il periodo d'imposta 2006). Al termine delle elaborazioni potranno essere previsti accorpamenti tra studi o tra codici di attività che si renderanno necessari durante l'elaborazione degli stessi.

I modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, approvati con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 5 maggio 2006 (pubblicato nel Supplemento Straordinario alla Gazzetta Ufficiale n. 122 del 27 maggio 2006), sono i seguenti:

- 51 relativi alle attività economiche delle manifatture (volume I);
- 59 relativi alle attività economiche dei servizi (volume II);
- 69 relativi alle attività economiche del commercio (volume III);
- 23 relativi alle attività professionali (volume IV).

Tali modelli possono essere utilizzati indifferentemente da persone fisiche, società di persone ed equiparate, società di capitali, enti commerciali ed equiparati ed enti non commerciali ed equiparati nell'ambito di tutti i modelli UNICO 2006, di cui costituiscono parte integrante.

2. LE PRINCIPALI NOVITÀ PER GLI STUDI EVOLUTI IN VIGORE DAL PERIODO D'IMPOSTA 2005.

La fase di evoluzione degli studi di settore, già iniziata negli scorsi anni, permette di cogliere i cambiamenti dei modelli organizzativi, le modifiche dei mercati di riferimento, gli andamenti economici e le tendenze evolutive intervenute nei diversi settori seguendo la dinamicità delle realtà economiche ed aziendali di riferimento. Si ricorda che gli studi evoluti, a decorrere dagli studi applicabili dal 2003, sono stati contraddistinti dalla lettera iniziale "T", invece della lettera "S".

Con gli studi in evoluzione per il periodo d'imposta 2005, sono stati individuati circa 675 modelli organizzativi, definendo per ogni modello le fasi più importanti dello studio di settore attraverso:

- ✓ l'analisi degli indicatori economici e delle relative distribuzioni ventiliche;
- ✓ l'indicazione delle soglie di coerenza degli indicatori selezionati per l'analisi della coerenza;
- ✓ la definizione delle funzioni di ricavo per l'applicazione dell'analisi della congruità.

Per gli studi approvati in "evoluzione", a decorrere dal periodo d'imposta 2005, si segnalano di seguito alcune principali novità, che saranno analizzate più approfonditamente nelle rispettive parti specifiche contenute nell'Allegato n. 3 alla presente circolare.

2.1 L'utilizzo degli studi evoluti per i periodi d'imposta precedenti e la semplificazione degli adempimenti.

Analogamente a quanto già precisato al par. 2.12 della circolare n. 32/E del 21 giugno 2005, in merito al possibile utilizzo degli studi evoluti quest'anno, con riferimento ad accertamenti riguardanti periodi d'imposta precedenti al 2005, si fa presente che in sede di contraddittorio, l'Ufficio dovrà attentamente valutare, caso per caso, l'eventuale accoglimento della richiesta avanzata dai contribuenti di far valere le risultanze dello studio

di settore evoluto per giustificare scostamenti tra l'ammontare dei ricavi dichiarati e quelli presunti in base alla precedente versione dello stesso studio. In particolare, l'Ufficio avrà cura di verificare se effettivamente il nuovo studio evoluto sia in grado di poter meglio valutare la posizione del contribuente anche per i periodi d'imposta precedenti e con riferimento alle medesime attività esercitate e previste nello studio evoluto.

Tra gli obiettivi che si intendono perseguire con l'evoluzione degli studi di settore vi è la semplificazione degli adempimenti tributari dei contribuenti, attuata mediante la riduzione del numero di studi di settore in vigore (per quest'anno da 57 studi "di partenza" sono stati approvati 52 studi evoluti). L'attività di evoluzione ha quindi determinato la riduzione di 5 studi di settore. L'accorpamento degli studi di settore è stato ispirato dalla necessità di semplificare l'applicazione degli studi di settore per le imprese che svolgono più attività economiche simili e che, quindi, possono essere rappresentate con un unico studio di settore, evitando di ricorrere all'annotazione separata.

In particolare, per gli studi approvati a decorrere dal periodo d'imposta 2005, si segnala che

- lo studio di settore TD37U costituisce l'evoluzione dei previgenti studi SD37U (Costruzione e riparazione di imbarcazioni) e SD48U (Cantieri navali per costruzioni e riparazioni);
- lo studio di settore TD14U costituisce l'evoluzione degli studi SD10A (Filatura e tessitura di fibre tipo cotone e lino) e SD14U (Lavorazione della lana);
- lo studio TM21E costituisce l'evoluzione degli studi SM21E (Commercio all'ingrosso di prodotti lattiero-caseari e di uova) e SM21F (Commercio all'ingrosso di altri prodotti alimentari);
- lo studio di settore TD24U - Confezione e Commercio al dettaglio di pellicce, costituisce l'evoluzione dei previgenti studi SD24A e SD24B;
- lo studio di settore TM11U - Commercio all'ingrosso e al dettaglio di ferramenta, costituisce l'evoluzione dei previgenti studi SM11A e SM11B.

Un altro importante elemento di semplificazione è rappresentato dall'applicabilità di tutti gli studi evoluti ai soggetti che esercitano la propria attività con più punti di produzione

e/o di vendita, in quanto anche gli studi evoluti, approvati a decorrere dal periodo d'imposta 2005, riducono la platea dei contribuenti tenuti all'obbligo dell'annotazione separata per le imprese multipunto.

2.2 Cause di inapplicabilità.

Nei citati decreti del Ministro dell'Economia e delle finanze del 5 aprile 2006, concernenti l'approvazione dei 53 studi di settore, in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005, è previsto che, nel settore delle attività economiche delle manifatture, dei servizi e del commercio, gli stessi non si applicano:

1. nel caso di esercizio di due o più attività d'impresa non rientranti nel medesimo studio di settore ed in assenza di annotazione separata, se l'importo complessivo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non prevalenti (non rientranti tra quelle prese in considerazione dallo studio di settore) supera il 20 per cento dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati;
2. nei confronti delle società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate;
3. nei confronti delle società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi.

Nelle predette ipotesi risultano applicabili i parametri.

2.3 L'evoluzione delle distribuzioni ventiliiche.

Nell'ambito di alcuni studi di settore evoluti nel 2005, analogamente agli studi evoluti per il periodo d'imposta 2004, le distribuzioni ventiliiche sono state suddivise non solo per forma giuridica (Persone Fisiche, Persone Giuridiche), ma anche, all'interno di essa, sulla base della presenza o meno di lavoratori dipendenti.

In alcuni studi di settore, in particolare quelli dei professionisti, le distribuzioni ventiliche sono state suddivise sulla base della forma giuridica e della localizzazione dell'attività. Tale novità è stata introdotta per prendere in considerazione, nell'analisi della coerenza, le rilevanti differenze che emergono tra le varie aree territoriali del Paese.

Si rinvia all'allegato 3, per ulteriori approfondimenti in relazione alle novità relative allo specifico studio di settore.

2.4 L'introduzione di un correttivo congiunturale per i settori in difficoltà.

In considerazione di alcune diffuse situazioni di difficoltà del sistema delle PMI del comparto manifatturiero, sono stati introdotti negli studi di settore relativi al comparto tessile-abbigliamento (TD14U e TD26U), al comparto dell'occhialeria (TD21U) e a quello dell'oreficeria e gioielleria (TD33U), opportuni correttivi che consentono di tener conto dell'andamento sfavorevole della congiuntura economica, così come, dal periodo d'imposta 2004, erano stati introdotti per alcuni studi del comparto del Tessile-Abbigliamento-Calzature (TD06U, TD07A, TD07B, TD08U, TD10B) e del comparto del Mobile (TD09A, TD09B).

Per maggiori approfondimenti sul funzionamento dei correttivi in oggetto si rinvia a quanto riportato al par. 1.3.1 dell'allegato n. 3 della presente circolare e all'allegato 3 della circolare n. 32/E del 21 giugno 2005.

2.5 L'introduzione di particolari correttivi (c.d. non automatici).

Sulla base del parere espresso dalla Commissione degli esperti e considerate le richieste avanzate dalle Associazioni di categoria, nonché tenendo conto delle elaborazioni effettuate dalla SOSE S.p.a., negli studi:

- *TD18U* – Lavorazione della ceramica, *TD20U* – Meccanica leggera, *TD32U* – Meccanica pesante nonché *TM04U* – Farmacie (approvati a decorrere dal periodo d'imposta 2004 con i decreti del 17 marzo 2005);

- *TD35U* – Editoria, stampa e pre stampa, (in vigore dal periodo d'imposta 2005),

sono stati introdotti alcuni specifici “*correttivi*”.

In particolare, si è ritenuto opportuno considerare gli effetti conseguenti:

- per lo studio di settore della lavorazione della ceramica, alla particolare situazione di crisi di alcuni distretti produttivi;
- per gli studi di settore relativi alla meccanica leggera e pesante, all'aumento del costo delle materie prime che si è verificato successivamente all'elaborazione dello studio;
- per il settore dell'editoria, della stampa e pre stampa, alla trasformazione produttiva, dovuta ad un ricorso alla innovazione tecnologica, che ha indotto le imprese ad accrescere e modificare la propria dotazione di beni strumentali senza che ciò abbia, necessariamente, comportato un corrispondente incremento dei ricavi;
- per lo studio di settore delle farmacie, a seguito dell'entrata in vigore del D.L. 27 maggio 2005, n. 87, convertito dalla Legge 26 luglio 2005, n. 149, in modo da tenere conto della possibile riduzione dei ricavi subita dalle farmacie per l'applicazione dello sconto stabilito per la vendita di prodotti di fascia C, medicinali senza ricetta (SOP) e di automedicazione/OTC.

Nello specifico, per lo studio *TD35U* - Editoria, stampa e pre stampa, (in vigore dal periodo d'imposta 2005), è stato introdotto un correttivo, visualizzato da GE.RI.CO. (c.d. non automatico), per l'innovazione tecnologica, che entra in funzione, sulla base dei dati indicati nel quadro X, esclusivamente per i contribuenti non congrui che, nel periodo d'imposta 2005, rispetto all'anno precedente, hanno contemporaneamente incrementato (per effetto di acquisizioni o di utilizzazione di beni nuovi ad alto contenuto tecnologico) il valore di determinati beni strumentali e ridotto la produttività del capitale.

È stato inoltre introdotto un “correttivo” (anche in questo caso c.d. non automatico) per gli studi *TD18U*, *TD20U* e *TD32U*, già in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

In particolare per lo studio TD18U il correttivo viene applicato alle variabili “*Costo del venduto*” e “*Costo per la produzione di servizi*” distinti per singolo cluster. Il contribuente “*non congruo*” alle risultanze dello studio TD18U avrà la possibilità di accedere al correttivo a condizione che i costi per consumi di energia elettrica e di gas nonché l’ammontare dei ricavi dichiarati, risultino contemporaneamente diminuiti nel periodo d’imposta 2005, rispetto a quelli cui fanno riferimento i dati utilizzati per l’elaborazione dello studio di settore TD18U (vale a dire rispetto al periodo d’imposta 2002).

Per gli studi TD20U e TD32U il correttivo trova applicazione nel caso risultino aumenti del prezzo delle materie prime metalliche. Il contribuente non congruo alle risultanze degli studi TD20U e TD32U avrà la possibilità di accedere al correttivo, visualizzato da GE.RI.CO., se il rapporto tra la somma del “*costo del venduto e il costo per la produzione di servizi*” e l’ammontare dei ricavi dichiarati nel periodo d’imposta 2005, risulti maggiore dello stesso rapporto calcolato per il periodo d’imposta 2002.

La novità da segnalare, relativamente ai correttivi introdotti nei predetti studi, riguarda la modalità con la quale detti correttivi possono essere fatti valere ai fini della determinazione del ricavo puntuale di riferimento.

Infatti, per gli studi di settore *TD18U*, *TD20U*, *TD32U*, *TD35U* nonché *TM04U*, la novità introdotta quest’anno (che si differenzia rispetto ai correttivi previsti per gli altri studi), consiste nel fatto che la riduzione dei ricavi stimati, per le imprese non congrue, non avverrà in modo automatico (mediante l’applicazione del software GE.RI.CO.), ma la stessa sarà riconosciuta dagli Uffici locali, in sede di contraddittorio con il contribuente e su richiesta dello stesso, una volta verificata la sussistenza delle condizioni previste per il correttivo dello specifico studio di settore. L’ammontare della riduzione in esame viene visualizzata in una apposita area del software GE.RI.CO., non incidendo sul calcolo del ricavo puntuale.

Pertanto, le citate riduzioni non verranno applicate in modo “*automatico*” dal software GE.RI.CO., ma saranno riconosciute al contribuente (il quale, conseguentemente, potrà risultare congruo agli studi di settore), solo nel momento in cui l’Ufficio accerti l’esistenza dei requisiti idonei per poter fruire dell’abbattimento dei ricavi stimati da GE.RI.CO..

Si rimanda all'allegato 3 per maggiori chiarimenti in ordine alle motivazioni che hanno portato all'introduzione dei correttivi in esame e alle loro concrete modalità di applicazione da parte degli Uffici.

Il contribuente potrà, inoltre, sussistendone tutti i requisiti, adeguarsi in dichiarazione alle risultanze degli studi di settore tenendo conto della predetta riduzione.

Esempio.

- Ricavo puntuale risultante da GERICO..... 100.000
- Importo della riduzione visualizzato da GERICO..... 2.000
- Ricavi dichiarati risultanti dalle scritture contabili..... 95.000

Nell'esempio, il contribuente (fermi restando i requisiti previsti per poter fruire della riduzione), potrà adeguarsi alle risultanze dello studio di settore indicando, in dichiarazione, un ammontare di maggiori ricavi per 3.000. Occorre tuttavia precisare che resta fermo il potere di accertamento relativamente ai maggiori ricavi, con applicazione di sanzioni ed interessi, nel caso in cui l'ufficio non riconosca, in tutto o in parte, la predetta riduzione.

Ai fini dell'applicazione dell'eventuale maggiorazione del 3 per cento prevista dall'articolo 2, comma 2-bis, del d.P.R. 195 del 1999, il contribuente potrà fare riferimento al "Ricavo puntuale" risultante dal software GE.RI.CO., al netto delle riduzioni spettanti.

Esempio.

- Ricavo puntuale risultante da GERICO..... 10.000
- Importo della riduzione visualizzato da GERICO..... 1.000
- Ricavi dichiarati risultanti dalle scritture contabili..... 7.000

In tale ipotesi, ferme restando le altre condizioni previste dal citato articolo 2, comma 2 bis, del d.P.R. n. 195 del 1999, il contribuente che intende adeguarsi in dichiarazione alle risultanze degli studi di settore potrà calcolare l'importo della maggiorazione del 3 per cento

facendo riferimento al “Ricavo puntuale” determinato da GERICO, al netto della riduzione (vale a dire 9.000). Pertanto, per adeguarsi il contribuente potrà versare, sussistendo i requisiti per poter fruire della riduzione, il 3% di 2.000 (9.000 – 7.000).

Con riguardo invece alla verifica della condizione prevista dall'articolo 10, comma 2, della legge 8 maggio 1998, n. 146 (in base al quale viene stabilito, tra l'altro, che nei confronti degli esercenti attività d'impresa in regime di contabilità ordinaria, anche per effetto di opzione, e degli esercenti arti e professioni, gli accertamenti, sulla base delle risultanze degli studi di settore, possono essere effettuati quando 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), occorre precisare che l'Ufficio sarà tenuto a verificare la sussistenza dei citati requisiti previsti anche nel caso in cui l'accertamento riguardi un periodo d'imposta diverso da quello oggetto delle citate riduzioni.

Esempio.

Contribuente in contabilità ordinaria, con studio di settore TD18U, che, per il periodo d'imposta 2005, abbia richiesto le predette riduzioni e risulti, senza considerare dette riduzioni, “*non congruo*” alle risultanze degli studi di settore.

Si supponga che, nel periodo d'imposta 2004, lo stesso soggetto sia “*non congruo*” alle risultanze degli studi e che, invece, nel periodo d'imposta 2006 risulti “*congruo*”. Al fine di poter effettuare l'accertamento da studi di settore per il periodo d'imposta 2004 (tenendo in considerazione il triennio 2004-2006), l'Ufficio sarà tenuto a verificare la sussistenza dei requisiti previsti per poter fruire delle riduzioni spettanti nel 2005. Se, a seguito della predetta verifica, il contribuente risulterà in possesso dei predetti requisiti occorrerà verificare se la predetta riduzione determini anche la congruità alle risultanze degli studi di settore. In tale ultima ipotesi non sarà possibile emettere, per il periodo d'imposta 2004, accertamenti da studi di settore sulla base della predetta disposizione prevista all'articolo 10, comma 2, primo periodo, della legge n. 146 del 1998 in relazione alla condizione dei due periodi d'imposta su tre considerati.

In ogni caso l'Ufficio ha facoltà, sulla base di valide motivazioni, di rideterminare la predetta riduzione nel caso in cui i dati indicati, a base per il calcolo delle citate riduzioni, non risultino corretti.

2.6 Gli studi di settore applicati con carattere “*monitorato*”.

Con i decreti del 5 aprile 2006, sono state approvate le evoluzioni di alcuni studi di settore, relative alle attività professionali e ad alcuni studi del settore manifatturiero soggetti ad una fase di “*monitoraggio*”.

Nella riunione della Commissione degli esperti del 22 febbraio 2006, le Associazioni di categoria e gli Ordini professionali hanno chiesto l'applicazione “*monitorata*” dei predetti studi per il periodo d'imposta 2005, nella prospettiva di un'applicazione a regime. La richiesta di un'applicazione “*monitorata*” degli studi interessati, analogamente a quanto avvenuto per alcuni studi approvati lo scorso anno, scaturisce dalla constatazione di alcuni elementi di criticità nella fase applicativa degli studi relativi ai professionisti e di alcuni studi del comparto del manifatturiero, questi ultimi interessati da una particolare crisi economica.

Gli studi di settore, approvati con applicazione “*monitorata*” a decorrere dal periodo d'imposta 2005, verranno approvati con carattere definitivo (entro il 31 marzo del 2007) tenendo conto anche:

- dei dati comunicati con i modelli per l'applicazione degli studi di settore, relativo al periodo d'imposta 2005;
- delle informazioni derivanti dall'attività di controllo e di approfondimento effettuata dall'Amministrazione finanziaria.

2.7 Le novità relative agli studi di settore dei professionisti. L'applicazione “*monitorata*” degli studi relativi ai professionisti.

Con riguardo ai professionisti, è stata approvata l'evoluzione, con applicazione “*monitorata*”, di 7 studi di settore applicabili a decorrere dal periodo d'imposta 2005. Tali

studi rappresentano l'evoluzione di altrettanti studi di settore già in vigore nei periodi d'imposta precedenti per i quali era prevista l'applicazione "*sperimentale*" (le cui peculiarità applicative erano state già illustrate al paragrafo 5 della circolare 54/E del 13 giugno 2001 e ribadite con successive circolari).

Con l'articolo 2 dei decreti 5 aprile 2006, di approvazione di 7 studi di settore, relativi a 10 attività professionali, viene prevista, per il solo periodo d'imposta 2005, un'applicazione *monitorata* degli studi medesimi.

Gli studi interessati sono i seguenti:

- 1) TK02U (sostituisce il precedente studio di settore SK02U) Studi di ingegneria codice attività 74.20.F;
- 2) TK06U (sostituisce il precedente studio di settore SK06U) - Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi codice attività 74.12.C;
- 3) TK10U (sostituisce il precedente studio di settore SK10U) Studi medici generici convenzionati o meno col Servizio Sanitario Nazionale codice attività 85.12.1; Studi di radiologia e radioterapia codice attività 85.12.3, Prestazioni sanitarie svolte da chirurghi codice attività 85.12.A, Altri studi medici e poliambulatori specialistici codice attività 85.12.B;
- 4) TK17U (sostituisce il precedente studio di settore SK17U) - Attività tecniche svolte da periti industriali codice attività 74.20.B;
- 5) TK19U (sostituisce il precedente studio di settore SK19U) - Attività professionali paramediche indipendenti codice attività 85.14.2;
- 6) TK22U (sostituisce il precedente studio di settore SK22U) - Servizi veterinari codice attività 85.20.0;
- 7) TK56U (sostituisce il precedente studio di settore SG56U, limitatamente all'attività esercitata in forma di lavoro autonomo) - Laboratori di analisi cliniche codice attività 85.14.A..

In particolare, la citata disposizione dell'articolo 2 del decreto 5 aprile 2006 prevede che i predetti studi di settore "*monitorati*" sono applicabili per il solo periodo d'imposta 2005 e che, analogamente a quanto previsto per gli studi dei professionisti approvati in

evoluzione a decorrere dal periodo d'imposta 2004, possono essere utilizzati esclusivamente per la selezione delle posizioni da sottoporre a controllo con le ordinarie metodologie. Ne deriva che i risultati scaturenti dall'applicazione GE.RI.CO. 2006 non possono essere usati direttamente per l'azione di accertamento sulla base delle risultanze dei predetti studi di settore. Tale attività sarà fondata sull'utilizzo delle ordinarie metodologie di controllo, rispetto alle quali i risultati dell'applicazione degli studi di settore costituiranno uno strumento di ausilio.

Il comma 2 del medesimo articolo stabilisce, inoltre, che i contribuenti che, per il periodo d'imposta 2005, dichiarano compensi o ricavi di importo non inferiore a quello risultante dagli studi sperimentali ovvero vi si adeguano spontaneamente, non sono assoggettabili ad accertamento ai sensi dell'articolo 10 della legge 8 maggio 1998, n. 146, sulla base dei maggiori compensi o ricavi determinati a seguito della applicazione degli studi che, al termine della fase di monitoraggio, saranno oggetto di definitiva approvazione. Nel medesimo comma è inoltre fissato al 31 marzo 2007, il termine entro il quale dovranno essere approvati definitivamente gli studi sottoposti a monitoraggio.

Nel comma 3 del citato articolo 2 è infine disposto che, al fine di procedere all'applicazione definitiva degli studi in oggetto, dovrà essere effettuato il monitoraggio utilizzando i dati comunicati con i modelli per l'applicazione degli studi di settore, relativi al periodo d'imposta 2005, e le informazioni derivanti dall'attività di controllo effettuata dall'Amministrazione finanziaria, sentito il parere della Commissione degli esperti.

Fatta salva l'ipotesi prevista al comma 2 (vale a dire per i contribuenti che si adeguano alle risultanze dello studio "*monitorato*"), i compensi o i ricavi derivanti dall'applicazione dello studio di settore approvato definitivamente, potranno essere utilizzati per effettuare accertamenti in relazione ai periodi d'imposta precedenti a quello di prima applicazione dello studio definitivo.

Restano pertanto confermate le peculiarità legate all'applicazione monitorata degli studi di settore già previste nel decreto 24 marzo 2005 di approvazione degli studi di settore relativi ad attività professionali.

Sono altresì confermate le indicazioni previste al "paragrafo 2.2" dell'Allegato 3, alla circolare 32/E del 21 giugno 2005, in base alla quale è stato chiarito che:

- nei confronti dei soggetti che esercitano le attività economiche comprese negli studi di settore monitorati, non si applicano i parametri di cui all'articolo 3, commi da 181 a 189,

della legge 28 dicembre 1995, n. 549. L'applicazione c.d. "*monitorata*" viene riconosciuta anche agli studi di settore che si riferiscono ad attività che possono essere esercitate sia da professionisti che da imprese;

- le risultanze degli studi di settore sottoposti a monitoraggio possono essere fatte valere, in fase di contraddittorio, con le stesse modalità indicate nella circolare 25/E del 14 marzo 2001, per motivare e documentare idoneamente eventuali scostamenti tra l'ammontare dei ricavi o compensi dichiarati e quello presunto in base ai parametri, nei casi in cui ricorrano ancora i termini per effettuare gli accertamenti in base a tale ultimo strumento.

Si rinvia all'allegato 3, paragrafo 2, per ulteriori approfondimenti in relazione al funzionamento dei predetti studi evoluti.

2.7.1 La proroga della fase di monitoraggio per gli studi relativi ai professionisti approvati a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

Il decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze del 24 marzo 2005 aveva previsto - per gli studi SK29U, TK01U, TK03U, TK04U, TK05U, TK08U, TK16U, TK18U, TK20U, TK21U - l'applicazione "*monitorata*" per il solo periodo d'imposta 2004. Era stato previsto inoltre che tali studi dovevano essere approvati in via definitiva entro il 31 marzo 2006.

La Commissione degli Esperti, prevista dall'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146, in data 22 febbraio 2006, ha invece ritenuto necessario effettuare ulteriori analisi ed approfondimenti, al fine di risolvere le problematiche legate alla concreta applicazione dei predetti studi e, pertanto, ha proposto la proroga, per tutti gli studi di settore sopraelencati, della fase di monitoraggio anche per l'anno 2005.

Con l'articolo 7 del decreto 5 aprile 2006, di approvazione di 4 dei 7 studi di settore relativi alle attività professionali per il periodo d'imposta 2005, è stata pertanto disposta, per il medesimo periodo d'imposta, una proroga dell'applicazione monitorata dei citati studi di settore approvati con decreto del 24 marzo 2005.

Lo stesso articolo 7 del decreto del 2006, stabilisce che tali studi saranno oggetto di definitiva approvazione entro il 31 marzo 2007.

2.8 Gli studi "monitorati" per le attività manifatturiere.

Con l'articolo 2 del decreto 5 aprile 2006, di approvazione di 8 evoluzioni di studi di settore in vigore fino al 2004, del comparto delle manifatture, è stata prevista un'applicazione "monitorata" per il solo periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2005, degli studi di settore:

- TD14U (tessile);
- TD21U (occhialeria);
- TD33U (oreficeria).

Anche gli studi in argomento, definiti "monitorati", hanno le medesime caratteristiche già delineate con circolare n. 32/E del 2005.

Occorre precisare inoltre che l'articolo 2 del decreto del 5 aprile 2006 stabilisce che "*Lo studio definitivo, fatto salvo quanto previsto al comma 2, avrà valenza ai fini dell'accertamento con riferimento anche al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2005*". Pertanto, lo studio definitivo, che verrà approvato ed applicato a decorrere dal periodo d'imposta 2006, potrà essere utilizzato ai fini dell'attività di accertamento anche con riferimento al periodo d'imposta 2005.

Analogamente a quanto è stato precisato con circolare n. 32/E del 2005, con riferimento allo specifico comparto, considerata l'eventualità che possono essersi verificati casi di anticipazione nel tempo dello stato di crisi, a richiesta del contribuente, qualora sia comprovato il ricorrere di circostanze che dimostrino la rilevanza di tale crisi, le risultanze dello studio "monitorato" potranno costituire valido ausilio ai fini della stima dei ricavi, anche per annualità precedenti al 2005.

Si rinvia all'allegato 3, per ulteriori approfondimenti sul funzionamento dei predetti studi evoluti.

2.9 Studi di settore e regime delle attività 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 attività marginali di cui all'articolo 14 della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

Per i nuovi studi di settore applicabili a decorrere dal periodo d'imposta 2005, i limiti dei ricavi o compensi per usufruire del regime agevolato delle attività marginali sono stabiliti dal provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 17 maggio 2006, pubblicato nel S.O. alla G.U. n. 117 del 22 maggio 2006.

All'interno del software GE.RI.CO. 2006, come per le precedenti versioni, è disponibile una funzione specifica (GE.RI.CO. Marginali 2006) che consente di verificare l'entità dei ricavi determinati tenendo conto delle predette riduzioni e di controllare se il soggetto rientra o meno nel regime agevolato in questione.

2.10 Principali novità del prodotto GE.RI.CO. 2006.

La procedura permette l'applicazione dei 202 studi di settore attualmente in vigore.

Con riferimento al software applicativo GE.RI.CO. 2006, rispetto alla versione 2005, non ci sono da segnalare particolari novità di rilievo se non, come per il periodo d'imposta 2004, l'inserimento di opportuni controlli automatici nella fase di invio del file telematico.

Il programma GE.RI.CO. 2006 consente inoltre la compatibilità con le basi dati di GE.RI.CO. 2005, ad esclusione degli studi portati in evoluzione quest'anno i cui dati sono stati modificati in modo strutturale.

La procedura utilizza l'ambiente tecnologico Java 2 impiegando la Macchina Virtuale Java 1.3.1_13.

La procedura permette inoltre la visualizzazione delle riduzioni (c.d. non automatiche) previste per gli studi *TD18U* – Lavorazione della ceramica, *TD20U* – Meccanica leggera, *TD32U* – Meccanica pesante nonché *TM04U* – Farmacie (approvati a decorrere dal periodo d'imposta 2004 con i decreti del 17 marzo 2005) e *TD35U* – Editoria, stampa e pre stampa, (in vigore dal periodo d'imposta 2005).

Si ricorda, inoltre, che gli uffici hanno la possibilità di visualizzare le informazioni comunicate dai contribuenti con l'allegato dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore del modello di dichiarazione UNICO, utilizzando la procedura GE.RI.CO. UFFICI. Si fa presente che la procedura è stata implementata con nuove funzionalità.

2.11 Annotazione separata.

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 25 maggio 2006, (pubblicato nella G.U. del 1 giugno 2006, n. 126) sono stati approvati i modelli da utilizzare per il periodo d'imposta 2005, ai fini dell'applicazione degli studi di settore con i criteri previsti dal decreto del 25 marzo 2002.

Si ricorda che, in conformità alle indicazioni fornite al paragrafo 10 della circolare n. 58/E del 27 giugno 2002, anche per il periodo d'imposta 2005 la compilazione dei modelli per l'annotazione separata consentirà l'applicazione sperimentale degli studi di settore mediante il prodotto software "*GE.RI.CO. Annotazione separata 2006*".

Come indicato nel paragrafo 3 delle relative istruzioni al "*Modello per l'annotazione separata dei componenti rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore*", i contribuenti che esercitano una delle seguenti attività :

- "*Altri studi medici e poliambulatori specialistici*" codice attività 85.12.B; "*Studi di radiologia e radioterapia*" codice attività 85.12.3; "*Altre istituzioni sanitarie senza ricovero, centri dialisi, ambulatori tricologici, ecc.*" codice attività - 85.12.5; comprese nello studio di settore SG57U;
- "*Torcitura e testurizzazione della seta e di filamenti sintetici o artificiali*", codice attività 17.15.0, "*Fabbricazione di filati cucirini*", codice attività 17.16.0 e "*Tessitura di filati tipo seta*", codice attività 17.24.0, comprese nello studio di settore TD14U,

non sono tenuti all'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 2006.

Tuttavia, qualora ne ricorrano le condizioni, è possibile compilare tali modelli, nel caso in cui si sia volontariamente proceduto ad effettuare detta annotazione separata.

Al riguardo, nelle stesse istruzioni, è stato precisato che i soggetti che esercitano più attività non comprese nello stesso studio e almeno una delle quali rientrante negli studi oggetto di evoluzione a decorrere dal periodo d'imposta 2005, non sono considerati esclusi dai predetti obblighi poiché tali studi rappresentano delle evoluzioni di studi di settore precedentemente in vigore. Per tali contribuenti, infatti, l'approvazione di studi di settore in sostituzione di quelli precedentemente applicati, non comporta il venir meno dell'obbligo di annotazione separata già sussistente in anni precedenti.

2.11.1 Le novità del modello N Annotazione separata. Ulteriori elementi contabili.

La novità da segnalare, con riferimento ai modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, relativi al periodo d'imposta 2005, riguardano le nuove informazioni (già previste nel quadro F – Elementi contabili) inserite nella nuova sezione denominata “Ulteriori elementi contabili” del Modello N Annotazione separata.

Fermo restando che gli importi da indicare sono quelli fiscalmente rilevanti ai fini delle imposte sui redditi, e che per la corretta compilazione, si deve fare riferimento alle istruzioni del “Quadro F – Elementi contabili” dei tradizionali modelli per gli studi di settore, occorre precisare che nella sezione “Ulteriori elementi contabili”, del Modello N, devono essere indicati i dati contabili riferiti all'intera attività d'impresa del contribuente.

I soggetti che sono obbligati a compilare i modelli per l'annotazione separata non devono, infatti, compilare i righi del quadro F degli elementi contabili dei singoli modelli (SD, SG, SK imprese, SM, TD, TG, TK imprese e TM) per l'applicazione degli studi di settore, in cui sono richiesti i medesimi dati da indicare nella sezione “Ulteriori elementi contabili”, nel Modello N Annotazione separata. Più precisamente, tali soggetti non devono compilare i righi: F03, F04, F05, F08, F09, F10, F11, F17, F18, F20, F21, F22, F23, F24, F25, F26, F27, F28.

2.11.2 Esistenze iniziali e rimanenze finali relative a prodotti finiti.

Si rammenta che sono stati eliminati, rispetto allo scorso anno, i righi F02 e F06 del quadro F degli Elementi contabili riguardanti, rispettivamente, le Esistenze iniziali e le Rimanenze finali relative a prodotti finiti. Dette variabili non hanno nessuna rilevanza ai fini del risultato fornito da GE.RI.CO., ad eccezione del caso in cui si applichi lo studio SG69U (costruzioni). In questo caso il contribuente potrà fornire le informazioni concernenti le predette variabili indicandole nei righi D55 e D56 del quadro degli Elementi specifici del modello SG69U.

Tenuto conto delle modalità di calcolo previste per lo studio SG69U, il quadro N dei modelli per l'annotazione separata riporta, contrariamente al quadro F degli elementi contabili dei tradizionali modelli, i righi N21 e N24 riguardanti, rispettivamente, le Esistenze iniziali e le Rimanenze finali relative a prodotti finiti. Tali righi devono essere compilati solo nel caso in cui il contribuente tenuto alla compilazione dei modelli per l'annotazione separata, eserciti almeno una delle attività comprese nello studio SG69U, per la quale debba compilare il relativo modello e non sia riuscito ad individuare le Esistenze iniziali e le Rimanenze finali relative a prodotti finiti, direttamente afferenti l'attività compresa nel predetto studio SG69U.

Come è noto, nel modello N Annotazione separata - dati contabili e del personale a destinazione promiscua, vanno indicati i dati del personale e quelli contabili che non è possibile ripartire tra le diverse attività esercitate ovvero tra le diverse unità di produzione o di vendita, ovvero quelli contabili e del personale direttamente afferenti che non è possibile indicare nei modelli SD, SG, SK imprese, SM, TD, TG, TK imprese e TM. L'attribuzione di tali componenti alle singole attività o alle singole unità di produzione o di vendita viene effettuata dal software di applicazione degli studi di settore GE.RI.CO. Annotazione separata.

3. NOVITÀ RIGUARDANTI L'ISTITUTO DELL'ASSEVERAZIONE.

In base all'articolo 35 del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, i responsabili dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32, comma 1, lettere a), b) e c)

(CAF imprese) e i soggetti abilitabili alla trasmissione telematica delle dichiarazioni indicati alle lettere a) e b) del comma 3, dell'articolo 3, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni (professionisti abilitabili), possono rilasciare, su richiesta dei contribuenti, l'asseverazione prevista nel comma 1, lett. b), dello stesso articolo.

Con decreto ministeriale 18 gennaio 2001 era stata modificata la disciplina del visto di conformità e dell'asseverazione. Per effetto di tali modifiche, con l'asseverazione di cui all'articolo 35, comma 1, lettera b), del citato d.lgs. n. 241 del 1997 veniva attestata la congruità dell'ammontare dei ricavi o dei compensi dichiarati rispetto a quelli determinabili sulla base degli studi di settore ovvero le cause che giustificano l'eventuale scostamento.

Potevano essere, altresì, attestate le cause che giustificavano un'incoerenza rispetto agli indicatori economici individuati dai rispettivi studi. Per poter rilasciare l'asseverazione dovevano, quindi, essere congiuntamente attestate le seguenti circostanze:

- la corrispondenza dei dati contabili e di quelli extracontabili comunicati all'Amministrazione finanziaria e rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore con quelli desunti dalle scritture contabili o da altra documentazione idonea;
- la congruità dei ricavi o compensi dichiarati ovvero l'esistenza di cause che giustificano un eventuale scostamento dei ricavi o compensi dichiarati rispetto a quelli derivanti dall'applicazione dello studio di settore;
- l'esistenza di cause che giustificano la non coerenza economica rispetto agli indici individuati dai singoli studi di settore.

La disciplina dell'asseverazione ha subito, di recente, ulteriori modifiche ad opera del D.L. 30 settembre 2005, n. 203, convertito dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, per effetto dell'abrogazione del comma 2 dell'articolo 3 del regolamento di cui al decreto ministeriale 31 maggio 1999, n. 164, in base al quale era previsto che con l'asseverazione venivano attestate, altresì, la congruità dell'ammontare dei ricavi o dei compensi dichiarati rispetto a quelli determinati sulla base degli studi di settore, ove applicabili, ovvero le cause che giustificavano la non congruità dei predetti ricavi o compensi nonché le cause che potevano giustificare un'incoerenza rispetto agli indici economici individuati dai predetti studi.

Tale possibilità di attestazione è stata prevista, in maniera autonoma rispetto alla disciplina dell'asseverazione, nel comma 3-ter dell'articolo 10 della legge n. 146 del 1998,

ad opera dell'articolo 7-sexies del citato D.L. n. 203 del 2005, in vigore a decorrere dal 3 dicembre 2005. In particolare, la citata norma stabilisce che, in caso di mancato adeguamento ai ricavi o compensi determinati sulla base degli studi di settore, possono essere attestate le cause che giustificano la non congruità dei ricavi o compensi dichiarati rispetto a quelli derivanti dall'applicazione degli studi medesimi. Possono essere attestate, altresì, le cause che giustificano un'incoerenza rispetto agli indici economici individuati dai predetti studi.

L'attestazione in oggetto è rilasciata, su richiesta dei contribuenti, dai soggetti indicati alle lettere a) e b) del comma 3 dell'articolo 3 del regolamento di cui al d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, abilitabili alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, dai responsabili dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui alle lettere a), b) e c) dell'articolo 32, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e dai dipendenti e funzionari delle Associazioni di categoria abilitati all'assistenza tecnica di cui all'articolo 12, comma 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.

Ne deriva, pertanto, che l'asseverazione dei dati contabili ed extracontabili rilevanti ai fini degli studi di settore continua, come previsto dall'articolo 35 del citato d.lgs. n. 241 del 1997, ad essere collocata nel comma 1 dell'articolo 3 del regolamento ministeriale n. 164 del 1999 e, pertanto, la stessa potrà essere apposta solo dai CAF imprese e dai professionisti abilitabili alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, mentre l'attestazione delle cause che possono spiegare la non congruità dei ricavi o compensi dichiarati rispetto a quelli derivanti dall'applicazione degli studi di settore e/o le cause che giustificano un'incoerenza rispetto agli indici economici individuati dai predetti studi, può essere effettuata, oltre che dai soggetti sopra menzionati, anche dai dipendenti e funzionari delle Associazioni di categoria in possesso dei requisiti di legge.

I soggetti abilitabili potranno, separatamente:

- asseverare la corrispondenza dei dati contabili e di quelli extracontabili comunicati all'Amministrazione finanziaria e rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore con quelli desunti dalle scritture contabili o da altra documentazione idonea. Questa asseverazione (disciplinata dal comma 1 dell'articolo 3 del decreto ministeriale n. 164 del 1999) può essere apposta solo dai predetti soggetti (responsabili della assistenza fiscale dei Caf imprese e dai professionisti abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni);

- attestare l'esistenza di cause che possono giustificare la non congruità dei ricavi o compensi dichiarati rispetto a quelli derivanti dalla applicazione degli studi di settore e/o le cause che giustificano un'incoerenza rispetto agli indici economici individuati dai predetti studi. Questa attestazione (confluita nell'articolo 10, comma 3 ter, della legge 146 del 1998) può essere apposta, oltre che dagli intermediari indicati al punto precedente, anche dai dipendenti e dai funzionari delle Associazioni di categoria abilitati alla assistenza tecnica presso le Commissioni tributarie.

Si sottolinea inoltre come gli indici economici, ai quali fa riferimento il comma 3 ter dell'art.10 della legge 146/1998, siano solo quelli economici di coerenza che emergono dalla applicazione dei singoli studi di settore e non anche gli “*indici economici, finanziari e patrimoniali*” introdotti dalla legge finanziaria per il 2005 (n. 311 del 2004) e approvati con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 18 gennaio 2006 (pubblicato sulla G.U. n. 30 del 6 febbraio 2006). Tali ultimi indici, come meglio descritti al paragrafo 4, non possono essere confrontati con gli indici economici previsti dai singoli studi di settore che tendono a far emergere valori minimi e massimi assumibili con riferimento a comportamenti normali degli operatori del settore che svolgono la stessa attività con analoghe caratteristiche.

Nell'apposito campo “*Note aggiuntive – Informazioni aggiuntive*” dell'applicazione GE.RI.CO. dovranno essere indicate le cause che hanno determinato l'attestazione della non congruità dei ricavi o compensi dichiarati rispetto a quelli derivanti dall'applicazione degli studi di settore e/o le cause che giustificano un'incoerenza rispetto agli indici economici individuati dai predetti studi. In caso di mancata indicazione delle predette cause, l'attestazione deve ritenersi “non effettuata” ancorché risulti, dal modello dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, l'indicazione del codice fiscale (nonché della firma del responsabile) nelle relative attestazioni.

Si precisa che resta ferma la valutazione degli uffici circa le cause che hanno determinato la non congruità dei ricavi o compensi e/o quelli che hanno determinato un'incoerenza rispetto agli indici economici individuati dai predetti studi.

4. SOGGETTI IN CONTABILITÀ ORDINARIA. INDICI DI NATURA ECONOMICA, FINANZIARIA E PATRIMONIALE.

Nei confronti dei contribuenti in regime di contabilità ordinaria, anche per opzione, esercenti attività produttive di reddito d'impresa, in relazione agli accertamenti relativi al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2004 ed ai periodi d'imposta successivi, la legge finanziaria per il 2005 ha introdotto altresì la possibilità di procedere ad accertamento sulla base degli studi di settore se nel corso dell'anno emergono significative situazioni di incoerenza rispetto ad "*indici di natura economica, finanziaria o patrimoniale*".

In particolare, l'articolo 10, comma 2, della citata legge n. 146 del 1998 prevede che nei confronti degli esercenti attività d'impresa in regime di contabilità ordinaria, anche per effetto di opzione, e degli esercenti arti e professioni, gli accertamenti, sulla base delle risultanze degli studi di settore, possono essere effettuati quando 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.

La stessa norma precisa inoltre che, in ogni caso, l'accertamento da studi di settore possa essere effettuato nei confronti degli esercenti attività d'impresa in regime di contabilità ordinaria, anche per effetto di opzione, quando emergono significative situazioni di incoerenza rispetto ad indici di natura economica, finanziaria o patrimoniale, individuati con apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, sentito il parere della Commissione degli esperti degli studi di settore.

Pertanto, in conformità a quanto previsto dal medesimo articolo 10, comma 2, della legge 8 maggio 1998, n. 146, è stato acquisito, in data 6 dicembre 2005, il parere favorevole della Commissione degli esperti istituita ai sensi del comma 7 di detto articolo e, con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 18 gennaio 2006 (pubblicato sulla G.U. n. 30 del 6 febbraio 2006), sono stati approvati i predetti indici.

Giova a tal fine sottolineare che la disposizione in esame è applicabile esclusivamente nei confronti dei soggetti in contabilità ordinaria, anche per opzione, che esercitano attività produttiva di reddito d'impresa; per cui i soggetti esercenti arti e professioni non sono interessati dalla disciplina in esame.

Si fa presente, inoltre, che, con circolare n. 10/E del 16 marzo 2005 e, successivamente con circolare n. 32/E del 21 giugno 2005, è stato precisato che in presenza di tali incoerenze, l'Agenzia delle Entrate è legittimata ad effettuare un accertamento nei confronti dei contribuenti in regime di contabilità ordinaria che risultino non congrui, anche per un solo periodo d'imposta, alle risultanze degli studi. I soggetti che risulteranno congrui, anche per effetto dell'adeguamento in dichiarazione, alle risultanze degli studi di settore, ancorché non in linea con detti indici, non potranno essere sottoposti ad accertamento sulla base degli studi di settore. Tuttavia l'accertamento sulla base degli studi di settore, in tale ipotesi, può comunque essere effettuato nel caso in cui l'Ufficio riscontri la non congruità alle risultanze degli studi di settore derivante, ad esempio, dalla non corretta indicazione delle variabili che rilevano ai fini della determinazione del valore puntuale di riferimento.

Si precisa, altresì, che anche nel caso di incoerenza degli indici di natura economica, finanziaria o patrimoniale, prima della notifica dell'avviso di accertamento, l'Ufficio è tenuto comunque ad invitare il contribuente a comparire, ai sensi dell'articolo 5 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218. In tale fase occorrerà verificare preventivamente la sussistenza della predetta incoerenza degli indici, garantendo la possibilità di fornire le eventuali giustificazioni in merito, prima di procedere, eventualmente, alla valutazione delle risultanze dello studio di settore. Pertanto, resta preclusa la possibilità di effettuare accertamenti da studi di settore, in ipotesi di incoerenza con i citati indici, nel caso in cui il contribuente sia in grado di giustificare e documentare adeguatamente le predette incoerenze.

Gli indicatori prescelti rispondono alla esigenza di individuare determinate anomalie prevalentemente di tipo economico/contabile e rappresentano solo un primo gruppo di indicatori cui ne seguiranno di nuovi, così come precisato dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 18 gennaio 2006, sentito il parere della Commissione degli esperti ai sensi dell'articolo 10 della legge 146/1998.

In ogni caso, appare importante sottolineare che l'esistenza di significative divergenze tra i dati risultanti dalle scritture contabili e quelli riportati in dichiarazione, compreso l'allegato relativo ai dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore,

impone, in ipotesi di inapplicabilità degli indici sotto elencati, l'esigenza di valutare l'avvio di più penetranti attività istruttorie ai fini del controllo della posizione fiscale del contribuente.

Gli indici individuati con il citato provvedimento, che denotano significative situazioni di incoerenza di natura economica, finanziaria e patrimoniale, sono i seguenti:

a) Rapporto tra il valore dei beni mobili strumentali (al netto del valore relativo ai beni acquisiti in dipendenza dei contratti di locazione non finanziaria) e gli ammortamenti dei beni mobili strumentali.

Tale indice segnala un'anomalia nel caso in cui il valore degli ammortamenti di beni mobili strumentali, indicato nell'allegato studi di settore del modello UNICO, risulti superiore al valore dei relativi beni strumentali. Infatti, deve ritenersi sintomo di grave anomalia contabile il fatto che il valore delle quote di ammortamento, deducibili fiscalmente, risulti superiore al relativo valore dei beni strumentali indicato nello stesso modello. Tale ultimo valore viene considerato al netto di quello relativo ai beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria.

L'indice in esame è stato previsto:

- per contrastare la mancata (ovvero la “non corretta”) indicazione del valore dei beni strumentali nell'allegato studi di settore (quadro F – Elementi contabili). Tale comportamento (errata indicazione del valore dei beni strumentali), per alcuni studi, comporta, infatti, una non corretta stima dei ricavi potenziali;
- evidenziare situazioni di non regolare tenuta della contabilità.

Una significativa situazione di incoerenza ricorre qualora l'indicatore risulti inferiore ad 1.

Le variabili di riferimento sono quelle risultanti dal modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore. Ad esempio, per l'anno d'imposta 2005 ricorrerà tale incoerenza se il rapporto tra il rigo F29 (campo 1 meno il campo 2) ed il rigo F20 campo 2 risulterà inferiore ad 1

Occorre osservare tuttavia che in talune ipotesi, l'incoerenza può riferirsi comunque a una situazione "corretta" e quindi giustificabile. Ciò può accadere nell'ipotesi in cui il predetto indicatore risulti inferiore a uno perché, ad esempio, nel corso dell'anno sono stati ceduti o dismessi beni strumentali. È il caso, ad esempio, di un contribuente che possiede un solo bene strumentale ceduto nel corso dell'anno. Il valore di quel bene non sarà considerato al numeratore del rapporto, in quanto, nell'allegato relativo ai dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, il valore dei beni strumentali deve essere indicato se esistente alla data di chiusura del periodo d'imposta, mentre il denominatore è influenzato dalle relative quote di ammortamento in quanto le stesse sono deducibili nella determinazione del reddito di impresa anche se il bene viene ceduto in corso d'anno (sulla possibilità di dedurre le quote di ammortamento di beni ceduti in corso d'esercizio si veda la risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 41/E del 12 febbraio 2002). In tale ipotesi, pertanto, resta preclusa la possibilità di effettuare accertamenti da studi di settore in ragione della sola presunta incoerenza dei predetti indici.

b) Differenza tra le esistenze iniziali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e servizi non di durata ultrannuale e le relative rimanenze finali dell'esercizio precedente.

Trattasi di un indicatore che segnala determinate anomalie di tipo contabile ovvero anomalie che riguardano la "non corretta" indicazione dei dati riportati nell'allegato studi di settore.

Come è noto, in generale e tranne particolarissimi casi (espresse previsioni legislative, modifiche dei criteri di valutazione delle rimanenze, ecc.), le rimanenze iniziali di merci di un periodo d'imposta, trattandosi di valori comuni a due esercizi, devono coincidere con il valore indicato, nel periodo d'imposta precedente, alla voce relativa alle rimanenze finali di merce.

Nel caso in cui le rimanenze finali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale di un esercizio differiscano dalle corrispondenti voci delle rimanenze iniziali dell'esercizio successivo indicate nel

quadro F – Elementi contabili dell'allegato studi di settore, presentato con la dichiarazione UNICO, si verifica una anomalia che viene segnalata dall'indicatore in esame.

Una significativa situazione di incoerenza ricorre qualora la differenza tra i due valori di riferimento risulti non inferiore all'1 per cento del minore di essi.

Le variabili di riferimento sono quelle risultanti dal modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore; nello specifico, per l'anno d'imposta 2005, sarà preso in considerazione l'importo indicato al rigo F12 relativo al valore delle esistenze iniziali relative a materie prime e sussidiarie, semilavorati, merci, prodotti finiti e servizi non di durata ultrannuale e sarà confrontato con l'importo delle relative rimanenze finali indicate nel corrispondente rigo F05 del modello studi di settore relativo all'anno d'imposta 2004.

Nel caso di situazioni di "incoerenza" di tale indicatore, ai fini della individuazione del periodo d'imposta da accertare, occorrerà fare riferimento anche alle risultanze della contabilità. Ad esempio, se un contribuente ha indicato nel modello per la dichiarazione dei dati rilevanti ai fini degli studi di settore 2005 (periodo d'imposta 2004) rimanenze finali di merci per €10.000 e nel modello per la dichiarazione dei dati rilevanti ai fini degli studi di settore 2006 (anno d'imposta 2005) esistenze iniziali di merci per € 12.000, sarà possibile procedere ad accertamento da studi di settore, sulla base dell'indicatore in esame, solo per il periodo d'imposta 2005, se si appura che il corretto valore fiscale di tali beni per il periodo d'imposta 2004, derivante dalle risultanze della contabilità, è di €10.000.

Conseguentemente, nei confronti di un contribuente che nell'anno d'imposta 2004 abbia dichiarato, nel modello dei dati rilevanti ai fini degli studi di settore 2005, rimanenze finali di merci per €15.000 e nel modello per la dichiarazione dei dati rilevanti ai fini degli studi di settore 2006 (anno d'imposta 2005) esistenze iniziali di merci per €20.000, sarà possibile, procedere ad accertamento da studi di settore, sulla base dei predetti indici, per entrambi i periodi d'imposta (2004 e 2005), in caso di non congruità nei citati anni, se l'Ufficio verifica che il valore fiscale delle merci è diverso da quanto indicato nei predetti modelli (ad es. il valore fiscale delle rimanenze derivante dalla contabilità è pari a € 25.000).

È comunque possibile procedere ad accertamento, per entrambi i periodi d'imposta, anche nel caso in cui l'incoerenza sia stata verificata sulla base dei dati indicati nell'allegato dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, ed entrambi i valori indicati

corrispondono ai valori fiscali derivanti dalla contabilità, denunciando in tal modo una evidente irregolarità contabile. È il caso, ad esempio, di un contribuente che abbia dichiarato nel modello dei dati rilevanti ai fini degli studi di settore 2005, rimanenze finali di merci per €15.000 e nel modello per la dichiarazione dei dati rilevanti ai fini degli studi di settore 2006 (anno d'imposta 2005) esistenze iniziali di merci per € 20.000 e tali valori corrispondono entrambi al valore fiscale delle rimanenze, finali ed iniziali, derivante dalle scritture contabili.

c) Differenza tra le esistenze iniziali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale e le relative rimanenze finali dell'esercizio precedente.

Le considerazioni, precedentemente formulate per il disallineamento delle rimanenze di merci, valgono anche con riferimento alle differenze tra le Esistenze iniziali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale e le relative Rimanenze finali dell'esercizio precedente.

Una significativa situazione di incoerenza ricorre qualora la differenza tra i due valori di riferimento risulti non inferiore all'1 per cento del minore di essi.

Le variabili di riferimento sono quelle risultanti dal modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore; in specifico per il periodo d'imposta 2005 si confronterà l'importo inserito nel rigo F06 (campo esterno) relativo al valore delle esistenze iniziali di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale e quello delle relative rimanenze finali del periodo d'imposta precedente (2004) indicato al rigo F07 del modello studi di settore 2005.

d) Disponibilità liquide negative (Cassa).

In tale ipotesi l'incoerenza si verifica nel caso in cui il valore relativo alle disponibilità liquide, indicate nel prospetto di bilancio inserito nella dichiarazione dei redditi, risulti di segno negativo. In particolare, ad esempio, per l'anno 2005, il rigo che dovrà essere preso in considerazione sarà il rigo RF63 UNICO Persone Fisiche , il rigo RF64 UNICO Società di

persone, il rigo RS13 UNICO Società dei Capitali ed il rigo RF66 UNICO Enti non Commerciali.

La presenza di una cassa “negativa” potrebbe dipendere, nell’ipotesi ad esempio di impresa individuale, da prelevamenti del titolare in misura eccedente il “reale” valore della cassa e, pertanto, potrebbe segnalare una tenuta non regolare della contabilità.

Il provvedimento ha altresì precisato che una significativa situazione di incoerenza ricorre qualora il valore delle disponibilità liquide risulti di segno negativo e, in valore assoluto non inferiore a 100 euro. Pertanto, se sono stati indicati valori negativi nelle disponibilità liquide, inferiori o uguali a 100, l’incoerenza non è considerata significativa e quindi non si potrà procedere all’ulteriore fase del contraddittorio ed eventuale accertamento da studi di settore sulla base dei predetti indici.

La incoerenza, rilevata dal prospetto di bilancio inserito nella dichiarazione dei redditi, può essere giustificata nel caso in cui dalla contabilità risulti invece, alla fine del periodo d’imposta, un conto “Cassa” con saldo positivo. In tal caso non sarà possibile effettuare accertamenti da studi di settore in ragione dell’incoerenza del predetto indicatore.

4.1 Decorrenza della disposizione relativa agli indici di incoerenza economica, patrimoniale e finanziaria.

Si ricorda che l’articolo 1, comma 410, della legge finanziaria per il 2005, in riferimento alla decorrenza delle disposizioni riguardanti le nuove modalità di accertamento, stabilisce che *“Le disposizioni dei commi 2 e 3-bis dell’articolo 10 della legge 8 maggio 1998, n. 146, come modificato dal comma 409 del presente articolo, hanno effetto a decorrere dal periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2004.”*.

Pertanto, si rileva che, come già precisato nel citato provvedimento del 18 gennaio 2006 e come già chiarito nella circolare n. 32/E del 21 giugno 2005, questa ulteriore possibilità di accertamento, sulla base delle predette incoerenze degli indici di natura economica, finanziaria o patrimoniale, è esperibile, con riferimento agli accertamenti relativi a decorrere dal periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2004, anche nei confronti dei contribuenti in regime di contabilità ordinaria per opzione, esercenti attività d’impresa.

5. NOVITÀ DELLA MODULISTICA 2006 STUDI DI SETTORE

Modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2005.

5.1 QUADRO A - Indicazione dei dati relativi al personale addetto all'attività. L'apporto di lavoro da parte del personale non dipendente.

Nel Quadro A dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, sono richieste, con riferimento al personale non dipendente, le informazioni relative sia al numero di soggetti che alla relativa percentuale di lavoro effettivamente prestato nell'impresa.

La suddetta percentuale di lavoro "*effettivamente prestato*" viene utilizzata nella funzione di regressione per la stima del ricavo puntuale di riferimento negli studi di settore evoluti approvati a decorrere dal periodo d'imposta 2004, nonché negli studi evoluti approvati a decorrere dal periodo d'imposta 2005. Per gli studi di settore non ancora interessati da revisione, antecedentemente al periodo d'imposta 2004, ai fini della funzione di regressione assume rilevanza solo il numero di addetti indicato dal contribuente.

L'informazione relativa alla percentuale di lavoro prestato dal personale non dipendente, utilizzata anche in fase di costruzione dell'indicatore di coerenza "*produttività per addetto*", consente di misurare in modo più adeguato il contributo, in termini lavorativi, del personale non dipendente, incluso quello senza occupazione prevalente.

Al riguardo, per le concrete modalità applicative relative alle indicazioni delle predette percentuali di lavoro, si rinvia alle precisazioni fornite al par. 7.4.2 della circolare n. 32/E del 21 giugno 2005.

In quella sede è stato, tra l'altro, evidenziato che, per quanto attiene l'indicazione della percentuale di lavoro prestato da parte dei collaboratori dell'impresa familiare, occorre far riferimento al lavoro "*effettivamente prestato*" rispetto a quello necessario per lo svolgimento dell'attività a tempo pieno da parte di un dipendente che lavora per l'intero anno. In sostanza, il criterio di riferimento è, in linea di massima, il tempo prestato nello

svolgimento dell'attività da parte del personale non dipendente raffrontato con quello necessario per lo svolgimento dell'attività a tempo pieno da parte di un dipendente che svolga il lavoro per l'intero anno. Nell'indicazione delle predette percentuali, fermo restando il citato criterio, con riferimento ai collaboratori dell'impresa familiare, deve comunque sussistere anche una correlazione con quanto dichiarato sia dal titolare dell'impresa familiare, sia dal familiare che collabora nell'impresa, in applicazione al disposto dell'articolo 5, comma 4, del TUIR.

Con riferimento invece ai soci e agli associati in partecipazione, con occupazione prevalente nell'impresa, ai fini dell'indicazione della percentuale di lavoro prestato resta fermo, in linea generale, il criterio del tempo effettivamente prestato nella società, e ciò indipendentemente dalla percentuale di partecipazione agli utili societari, così come riportato nelle apposite istruzioni al quadro A del modello dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, a condizione che tale situazione risulti da apposita documentazione o altra prova idonea.

5.2 QUADRO A - Indicazione delle giornate di sospensione delle giornate lavorative dovute a Cassa Integrazione Guadagni e istituti simili.

Nel Quadro A dei modelli da utilizzare per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore: SD39U, SD40U, SD41U, SD42U, SD43U, SD44U, SD45U, SD46U, SD49U, TD03U, TD06U, TD07A/B, TD08U, TD10B, TD12U, TD14U, TD20U, TD21U, TD22U, TD24U, TD25U, TD26U, TD27U, TD28U, TD29U, TD32U, TD33U, TD35U, TD36U, TD37U, TD38U e TD47U, è stata inserita una nuova informazione che consente di cogliere con maggiore precisione lo stato di crisi aziendale che sta investendo in questi ultimi anni alcuni settori economici e che costringe le imprese a ridurre il numero di personale addetto all'attività o il numero delle giornate lavorative.

Nei modelli approvati quest'anno, infatti, è prevista l'indicazione (nei righe A14 o A18 o A19, dei relativi modelli) del numero delle giornate retribuite e non "*effettivamente lavorate*" dal personale dipendente interessato da provvedimenti di sospensione dell'attività lavorativa, come nel caso di ricorso alla Cassa Integrazione Guadagni (CIG o CIGS) o ad altri istituti assimilati.

Ai fini della corretta indicazione delle informazioni relative al quadro A, occorre precisare che, nel caso in cui il contribuente, ad esempio per i lavoratori a tempo parziale, abbia comunicato nel modello EMENS il numero delle giornate effettivamente lavorate, al netto di quelle retribuite ma non effettivamente lavorate a causa di sospensione dell'attività lavorativa per CIGS o istituti simili, occorrerà sommare anche le predette giornate di sospensione, a quelle effettivamente retribuite, e riportare la somma al rigo A2 o A06 del quadro "A" – Personale addetto all'attività. Le giornate di sospensione dovranno inoltre essere indicate anche nei rigi A14 o A18 o A19, in relazione ai relativi modelli dello specifico studio.

Al riguardo, si fornisce il seguente esempio:

- n. 200 giornate effettivamente lavorate, relative a dipendenti a tempo parziale, al netto di quelle retribuite ma non effettivamente lavorate, comunicate nel modello EMENS;
- n. 50 giornate di sospensione dell'attività lavorativa per CIGS o istituti simili;

In tal caso, in base ai modelli utilizzati, nel rigo A02 o A06 andrà indicato 250 e nei rigi A14 o A18 o A19, in base ai modelli utilizzati, andrà indicato 50.

Si rinvia al paragrafo 1.4 dell'allegato 3 per ulteriori approfondimenti.

5.3 QUADRO F - Elementi contabili.

Con riferimento ai dati contenuti nel quadro F – Elementi contabili – è stata rivista la struttura del quadro rispetto a quella presente nei modelli dello scorso anno.

In particolare, i dati relativi alla sezione riguardante gli "Ulteriori elementi contabili", inserita per la prima volta lo scorso anno, sono stati riportati all'interno del quadro F, eliminando la relativa sezione. Si ricorda che, in tale sezione dovevano essere indicati i restanti elementi e dati contabili, non indicati nei precedenti rigi del quadro F, che avevano contribuito alla determinazione del reddito d'impresa.

5.3.1 - Esistenze iniziali e rimanenze finali relative a prodotti finiti.

Tra le novità introdotte quest'anno nei tradizionali modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore si rammenta che sono stati eliminati, rispetto allo scorso anno, i righi F02 e F06 del quadro F degli Elementi contabili riguardanti, rispettivamente, le Esistenze iniziali e le Rimanenze finali relative a prodotti finiti. Dette variabili non hanno nessuna rilevanza ai fini del risultato fornito da GE.RI.CO., ad eccezione del caso in cui si applichi lo studio SG69U (costruzioni). In questo caso il contribuente potrà fornire le informazioni concernenti le predette variabili indicandole nei righi D55 e D56 del quadro D degli Elementi specifici del modello SG69U.

5.3.2 - I ricavi delle attività per le quali si percepiscono aggi o ricavi fissi.

Da quest'anno, i ricavi delle attività per le quali si percepiscono aggi o ricavi fissi non vanno più indicati esclusivamente per l'entità dell'aggio conseguito e del ricavo al netto del prezzo corrisposto al fornitore dei beni, ma devono essere indicati in conformità alle modalità seguite nella compilazione del quadro RF o RG del Modello UNICO 2006. Come precisato nelle istruzioni ai modelli relativi agli studi di settore, detti importi, variano a seconda della tipologia di contabilizzazione dei valori riguardanti le attività di vendita di generi soggetti ad aggio e/o a ricavo fisso. Conseguentemente, il contribuente che contabilizza i ricavi per il solo aggio percepito, ovvero, al netto del prezzo corrisposto al fornitore, non rileva i costi corrispondenti. Il contribuente che ha contabilizzato i ricavi per il solo aggio percepito, ovvero, al netto del prezzo corrisposto al fornitore, dovrà compilare il solo rigo F08 indicandovi tale importo netto.

Mentre, nell'ipotesi di contabilizzazione a "ricavi lordi", negli appositi righi deve essere indicato anche l'ammontare dei relativi costi di acquisizione, nonché i dati relativi alle esistenze iniziali ed alle rimanenze finali.

5.4 QUADRO Z - Dati complementari.

Nel quadro Z – Dati complementari – relativi a determinati studi di settore, sono stati inserite nuove informazioni finalizzate:

1. all'aggiornamento degli studi di settore previsti per il periodo d'imposta 2006;
2. al monitoraggio e all'analisi dell'impatto sul comparto della c.d. "*emergenza aviaria*", al fine di osservarne tempestivamente l'andamento e consentire l'eventuale aggiornamento degli studi di settore.

In ordine a quest'ultimo punto, le informazioni sono state richieste dalle Associazioni di categoria e dalla Commissione degli esperti, in quanto a seguito dell'"emergenza aviaria", nella filiera avicola potrebbe essersi verificata una flessione generalizzata delle vendite ed una diminuzione dei prezzi di vendita che potrebbe incidere sulla funzione di ricavo degli studi di settore degli operatori specializzati. Gli studi di settore interessati dalle predette informazioni, che potrebbero essere stati maggiormente coinvolti dalla crisi del settore avicolo, sono i seguenti: TG61A, TG61F, TG68U, SM48U, TM03A, TM03C, TM02U, TM18B, TM21D, SD05U.

ALLEGATO 1 - ELENCO STUDI APPROVATI IN VIGORE A DECORRERE DAL PERIODO D'IMPOSTA 2005.

MANIFATTURE

- 1) TD03U (sostituisce il precedente studio di settore SD03U) Molitura del frumento codice attività 15.61.1, Molitura di altri cereali codice attività 15.61.2, Lavorazione del risone codice attività 15.61.3, Altre lavorazioni di semi e granaglie codice attività 15.61.4 ;
- 2) TD14U (sostituisce i precedenti studi di settore SD10A e SD14U) Preparazione e filatura di fibre tipo cotone codice attività 17.11.0, Preparazione delle fibre di lana e assimilate, cardatura codice attività 17.12.1, Filatura della lana cardata e di altre fibre tessili a taglio laniero codice attività 17.12.2, Pettinatura e ripettinatura delle fibre di lana e assimilate codice attività 17.13.1, Filatura della lana pettinata e delle fibre assimilate codice attività 17.13.2, Preparazione e filatura di fibre tipo lino codice attività 17.14.0, Torcitura e testurizzazione della seta e di filamenti sintetici o artificiali codice attività 17.15.0, Fabbricazione di filati cucirini codice attività 17.16.0, Preparazione e filatura di altre fibre tessili codice attività 17.17.0, Tessitura di filati tipo cotone codice attività 17.21.0, Tessitura di filati tipo lana cardata codice attività 17.22.0, Tessitura di filati tipo lana pettinata codice attività 17.23.0, Tessitura di filati tipo seta codice attività 17.24.0, Tessitura di altre materie tessili, codice attività 17.25.0, Fabbricazione di tessuti a maglia codice attività 17.60.0 ;
- 3) TD21U (sostituisce il precedente studio di settore SD21U) Fabbricazione di armature per occhiali di qualsiasi tipo; montatura in serie di occhiali comuni codice attività 33.40.1, Confezionamento ed apprestamento di occhiali da vista e lenti a contatto codice attività 33.40.2;
- 4) TD22U (sostituisce il precedente studio di settore SD22U) Fabbricazione di apparecchiature per illuminazione e di lampade elettriche codice attività 31.50.0;
- 5) TD24U (sostituisce i precedenti studi di settore SD24A e SD24B) Confezione di articoli in pelliccia codice attività 18.30.2, Commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle codice attività 52.42.4 ;
- 6) TD25U (sostituisce il precedente studio di settore SD25U) Preparazione e tintura di pellicce codice attività 18.30.1, Preparazione e concia del cuoio codice attività 19.10.0 ;
- 7) TD26U (sostituisce il precedente studio di settore SD26U) Confezione di vestiario in pelle codice attività 18.10.0 ;
- 8) TD27U (sostituisce il precedente studio di settore SD27U) Fabbricazione di articoli da viaggio, borse, marocchineria e selleria codice attività 19.20.0;
- 9) TD28U (sostituisce il precedente studio di settore SD28U) Lavorazione e trasformazione del vetro piano codice attività 26.12.0, Lavorazione e trasformazione del vetro cavo codice attività 26.15.1, Lavorazione di vetro a mano e a soffio codice attività 26.15.2, Fabbricazione e lavorazione di vetro tecnico, industriale, per altri lavori codice attività 26.15.3;
- 10) TD29U (sostituisce il precedente studio di settore SD29U) Fabbricazione di prodotti in calcestruzzo per l'edilizia codice attività 26.61.0, Produzione di calcestruzzo pronto per l'uso codice attività 26.63.0, Fabbricazione di altri prodotti in calcestruzzo, gesso e cemento codice attività 26.66.0;
- 11) TD33U (sostituisce il precedente studio di settore SD33U) Produzione di metalli preziosi e semilavorati codice attività 27.41.0, Fabbricazione di oggetti di gioielleria ed oreficeria, di metalli preziosi o rivestiti di metalli preziosi codice attività 36.22.1, Lavorazione di pietre preziose e semipreziose per gioielleria e per uso industriale codice attività 36.22.2;
- 12) TD35U (sostituisce il precedente studio di settore SD35U) Edizione di libri codice attività 22.11.0, Edizione di riviste e periodici codice attività 22.13.0, Altre edizioni codice attività 22.15.0, Altre stampe di arti grafiche codice attività 22.22.0, Legatoria, rilegatura di libri

codice attività 22.23.0 , Lavorazioni preliminari alla stampa codice attività 22.24.0, Lavorazioni ausiliarie connesse alla stampa codice attività 22.25.0;

- 13) TD36U (sostituisce il precedente studio di settore SD36U) Siderurgia codice attività 27.10.0, Fabbricazione di tubi di ghisa codice attività 27.21.0, Stiratura a freddo codice attività 27.31.0, Laminazione a freddo di nastri codice attività 27.32.0, Filatura mediante formatura o piegatura a freddo codice attività 27.33.0, Trafilatura codice attività 27.34.0, Fusione di ghisa codice attività 27.51.0, Fusione di acciaio codice attività 27.52.0, Fusione di metalli leggeri codice attività 27.53.0, Fusione di altri metalli non ferrosi codice attività 27.54.0 ;
- 14) TD37U (sostituisce i precedenti studi di settore SD37U e SD48U) Cantieri navali per costruzioni metalliche codice attività 35.11.1, Cantieri navali per costruzioni non metalliche codice attività 35.11.2, Cantieri di riparazioni navali codice attività 35.11.3 , Costruzione e riparazione di imbarcazioni da diporto e sportive codice attività 35.12.0;
- 15) TD38U (sostituisce il precedente studio di settore SD38U) Fabbricazione di mobili metallici per uffici e negozi, ecc. codice attività 36.12.1;
- 16) TD47U (sostituisce il precedente studio di settore SD47U) Fabbricazione di carta e cartoni ondulati e di imballaggi di carta e cartone codice attività 21.21.0, Fabbricazione di prodotti cartotecnici codice attività 21.23.0 , Fabbricazione di altri articoli di carta e di cartone codice attività 21.25.0

SERVIZI

- 17) TG33U (sostituisce il precedente studio di settore SG33U) Servizi degli istituti di bellezza codice attività 93.02.B;
- 18) TG46U (sostituisce il precedente studio di settore SG46U) Riparazione di trattori agricoli codice attività 29.31.2 ;
- 19) TG51U (sostituisce il precedente studio di settore SG51U) Attività di conservazione e restauro di opere d'arte codice attività 92.31.H
- 20) TG55U (sostituisce il precedente studio di settore SG55U) Servizi di pompe funebri e attività connesse codice attività 93.03.0
- 21) TG58U (sostituisce il precedente studio di settore SG58U) Campeggi ed aree attrezzate per roulotte codice attività 55.22.0, Villaggi turistici codice attività 55.23.1;
- 22) TG60U (sostituisce il precedente studio di settore SG60U) Gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali codice attività 92.72.1;
- 23) TG68U (sostituisce il precedente studio di settore SG68U) Trasporto di merci su strada codice attività 60.24.0;
- 24) TG72B (sostituisce il precedente studio di settore SG72B) Altri trasporti terrestri, regolari, di passeggeri codice attività 60.21.0, Altri trasporti terrestri non regolari di passeggeri codice attività 60.23.0;
- 25) SG57U Altri studi medici e poliambulatori specialistici codice attività 85.12.B, Studi di radiologia e radioterapia codice attività 85.12.3, Altre istituzioni sanitarie senza ricovero, centri dialisi, ambulatori tricologici, ecc. codice attività 85.12.5, Laboratori di analisi cliniche codice attività 85.14.A;

PROFESSIONISTI

- 26) TK02U (sostituisce il precedente studio di settore SK02U) Studi di ingegneria codice attività 74.20.F;
- 27) TK06U (sostituisce il precedente studio di settore SK06U) Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi codice attività 74.12.C;

- 28) TK10U (sostituisce il precedente studio di settore SK10U) Studi medici generici convenzionati o meno col Servizio Sanitario Nazionale codice attività 85.12.1; Studi di radiologia e radioterapia codice attività 85.12.3, Prestazioni sanitarie svolte da chirurghi codice attività 85.12.A, Altri studi medici e poliambulatori specialistici codice attività 85.12.B;
- 29) TK17U (sostituisce il precedente studio di settore SK17U) Attività tecniche svolte da periti industriali codice attività 74.20.B;
- 30) TK19U (sostituisce il precedente studio di settore SK19U) Attività professionali paramediche indipendenti codice attività 85.14.2;
- 31) TK22U (sostituisce il precedente studio di settore SK22U) Servizi veterinari codice attività 85.20.0;
- 32) TK56U (sostituisce il precedente studio di settore SG56U limitatamente all'attività di lavoro autonomo) Laboratori di analisi cliniche codice attività 85.14.A;

COMMERCIO

- 33) TM11U (sostituisce i precedenti studi di settore SM11A e SM11B) Commercio all'ingrosso di carte da parati codice attività 51.44.3, Commercio al dettaglio di ferramenta, materiale elettrico e termoidraulico, pitture e vetro piano codice attività 52.46.1, Commercio al dettaglio di articoli igienicosanitari codice attività 52.46.2, Commercio al dettaglio di materiali da costruzione codice attività 52.46.3, Commercio al dettaglio di carta da parati e di rivestimenti per pavimenti codice attività 52.48.9 , Commercio all'ingrosso di legname, semilavorati in legno e legno artificiale codice attività 51.53.1, Commercio all'ingrosso di materiali da costruzione (inclusi i materiali igienico-sanitari) codice attività 51.53.2 , Commercio all'ingrosso di vetro piano codice attività 51.53.3, Commercio all'ingrosso di vernici e colori codice attività 51.53.4, Commercio all'ingrosso di articoli in ferro e in altri metalli (ferramenta) codice attività 51.54.1 , Commercio all'ingrosso di apparecchi e accessori per impianti idraulici e di riscaldamento codice attività 51.54.2;
- 34) TM12U (sostituisce il precedente studio di settore SM12U) Commercio al dettaglio di libri nuovi codice attività 52.47.1;
- 35) TM15B (sostituisce il precedente studio di settore SM15B) Commercio al dettaglio di materiale per ottica, fotografia, cinematografia, strumenti di precisione codice attività 52.48.2;
- 36) TM17U (sostituisce il precedente studio di settore SM17U)
Commercio all'ingrosso di cereali e legumi secchi codice attività 51.21.1, Commercio all'ingrosso di sementi e alimenti per il bestiame, piante officinali, semi oleosi, patate da semina codice attività 51.21.2 ;
- 37) TM18A (sostituisce il precedente studio di settore SM18A) Commercio all'ingrosso di fiori e piante codice attività 51.22.0 ;
- 38) TM18B (sostituisce il precedente studio di settore SM18B) Commercio all'ingrosso di animali vivi codice attività 51.23.0;
- 39) TM21A (sostituisce il precedente studio di settore SM21A) Commercio all'ingrosso di frutta e ortaggi codice attività 51.31.0;
- 40) TM21B (sostituisce il precedente studio di settore SM21B) Commercio all'ingrosso di bevande alcoliche codice attività 51.34.1, Commercio all'ingrosso di altre bevande codice attività 51.34.2;
- 41) TM21C (sostituisce il precedente studio di settore SM21C) Commercio all'ingrosso di prodotti della pesca freschi codice attività 51.38.1, Commercio all'ingrosso di prodotti della pesca congelati, surgelati, conservati, secchi codice attività 51.38.2 ;
- 42) TM21D (sostituisce il precedente studio di settore SM21D) Commercio all'ingrosso di carne fresca, congelata e surgelata codice attività 51.32.1;

- 43) TM21E (sostituisce i precedenti studi di settore SM21E e SM21F) Commercio all'ingrosso di prodotti lattierocaseari e di uova codice attività 51.33.1, Commercio all'ingrosso di prodotti di salumeria codice attività 51.32.2, Commercio all'ingrosso di oli e grassi alimentari codice attività 51.33.2, Commercio all'ingrosso di zucchero, cioccolato, dolci, prodotti da forno codice attività 51.36.0, Commercio all'ingrosso di tè, cacao, droghe e spezie codice attività 51.37.B, Commercio all'ingrosso di altri prodotti alimentari codice attività 51.38.3, Commercio all'ingrosso non specializzato di prodotti surgelati codice attività 51.39.1, Commercio all'ingrosso non specializzato di prodotti alimentari, bevande e tabacco codice attività 51.39.2;
- 44) TM22A (sostituisce il precedente studio di settore SM22A) Commercio all'ingrosso di elettrodomestici, di apparecchi radiotelevisivi e telefonici e altra elettronica di consumo codice attività 51.43.1, Commercio all'ingrosso di supporti, vergini o registrati, audio, video, informatici (dischi, nastri e altri supporti) codice attività 51.43.2, Commercio all'ingrosso di materiali radioelettrici, telefonici e televisivi codice attività 51.43.3, Commercio all'ingrosso di articoli per illuminazione e materiale elettrico vario per uso domestico codice attività 51.43.4;
- 45) TM22B (sostituisce il precedente studio di settore SM22B) Commercio all'ingrosso di vetrerie e cristallerie codice attività 51.44.1, Commercio all'ingrosso di ceramiche e porcellane codice attività 51.44.2, Commercio all'ingrosso di coltelleria, posateria e pentolame codice attività 51.44.5;
- 46) TM22C (sostituisce il precedente studio di settore SM22C) Commercio all'ingrosso di mobili di qualsiasi materiale codice attività 51.47.1;
- 47) TM25A (sostituisce il precedente studio di settore SM25A) Commercio all'ingrosso di giochi e giocattoli codice attività 51.47.6;
- 48) TM25B (sostituisce il precedente studio di settore SM25B) Commercio all'ingrosso di articoli sportivi (comprese le biciclette) codice attività 51.47.7;
- 49) TM30U (sostituisce il precedente studio di settore SM30U) Commercio al dettaglio di prodotti surgelati codice attività 52.11.5;
- 50) TM32U (sostituisce il precedente studio di settore SM32U) Commercio al dettaglio di oggetti d'arte, di culto e di decorazione, chincaglieria e bigiotteria codice attività 52.48.6;
- 51) TM35U (sostituisce il precedente studio di settore SM35U) Erboristerie codice attività 52.33.1;
- 52) TM36U (sostituisce il precedente studio di settore SM36U) Commercio all'ingrosso di libri, riviste e Giornali codice attività 51.47.3;
- 53) TM37U (sostituisce il precedente studio di settore SM37U) Commercio all'ingrosso di saponi, detersivi e altri prodotti per la pulizia codice attività 51.44.4, Commercio all'ingrosso di profumi e cosmetici codice attività 51.45.0;

ALLEGATO 2 - PROVVEDIMENTO DEL DIRETTORE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 20 MARZO 2006.

ELENCO DEGLI STUDI DI SETTORE DA REVISIONARE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2006 E DELLE RELATIVE ATTIVITÀ ECONOMICHE

STUDIO	ATTIVITÀ ECONOMICHE (ATECOFIN 2004)
SD05U	(primo anno di applicazione 2002) 15.11.0 - Produzione di carne non di volatili e di prodotti della macellazione (attività dei mattatoi) 15.12.0 - Produzione di carne di volatili, conigli e prodotti della loro macellazione 15.13.0 - Lavorazione e conservazione di carne e di prodotti a base di carne
SD11U	(primo anno di applicazione 2002) 15.41.1 - Produzione di olio di oliva grezzo 15.41.2 - Produzione di oli grezzi da semi oleosi 15.42.1 - Produzione di olio di oliva raffinato 15.42.2 - Produzione di olio e grassi da semi e da frutti oleosi raffinati
SD13U	(primo anno di applicazione 2002) 17.30.0 - Finissaggio dei tessili
SD15U	(primo anno di applicazione 2002) 15.51.1 - Trattamento igienico del latte 15.51.2 - Produzione dei derivati del latte
SD17U	(primo anno di applicazione 2002) 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
SD23U	(primo anno di applicazione 2002) 20.51.2 - Laboratori di cornici
SD30U	(primo anno di applicazione 2002) 37.10.1 - Recupero e preparazione per il riciclaggio di cascami e rottami metallici 37.20.1 - Recupero e preparazione per il riciclaggio di materiale plastico per produzione di materie prime plastiche, resine sintetiche 37.20.2 - Recupero e preparazione per il riciclaggio dei rifiuti solidi urbani, industriali e biomasse
SD31U	(primo anno di applicazione 2002) 24.51.1 - Fabbricazione di saponi, detersivi e detergenti e di agenti organici tensioattivi 24.51.2 - Fabbricazione di specialità chimiche per uso domestico e per manutenzione 24.52.0 - Fabbricazione di profumi e cosmetici

24.63.0 - Fabbricazione di oli essenziali

SG38U (primo anno di applicazione 2002)

52.71.0 - Riparazione di calzature e di altri articoli in cuoio

SG40U (primo anno di applicazione 2002)

70.11.0 - Valorizzazione e promozione immobiliare

70.12.0 - Compravendita di beni immobili

70.20.0 - Locazione di beni immobili

SG42U (primo anno di applicazione 2002)

74.40.2 - Agenzie di concessione degli spazi pubblicitari

SG48U (primo anno di applicazione 2002)

52.72.0 - Riparazione di apparecchi elettrici per la casa

SG52U (primo anno di applicazione 2002)

74.82.1 - Confezionamento di generi alimentari

74.82.2 - Confezionamento di generi non alimentari

SG53U (primo anno di applicazione 2002)

74.85.2 - Traduzioni e interpretariato

74.87.6 - Organizzazione di fiere, esposizioni, convegni

SG54U (primo anno di applicazione 2002)

92.72.2 - Sale giochi e biliardi

SG69U (primo anno di applicazione 2002)

45.11.0 - Demolizione di edifici e sistemazione del terreno

45.12.0 - Trivellazioni e perforazioni

45.21.1 - Lavori generali di costruzione di edifici

45.21.2 - 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

SG73A (primo anno di applicazione 2001)

63.11.3 - Movimento merci relativo a trasporti ferroviari

63.11.4 - Movimento merci relativo ad altri trasporti terrestri

63.12.1 - Magazzini di custodia e deposito per conto terzi

SG73B (primo anno di applicazione 2001)

63.40.1 - Spedizionieri e agenzie di operazioni doganali

63.40.2 - Intermediari dei trasporti

64.12.0 - Attività dei corrieri postali diversi da quelli delle poste nazionali

SG76U (primo anno di applicazione 2002)

55.51.0 - Mense

55.52.0 - Fornitura di pasti preparati (catering, banqueting)

SG77U (primo anno di applicazione 2002)

61.10.0 - Trasporti marittimi e costieri
61.20.0 - Trasporti per vie d'acqua interne (compresi i trasporti lagunari)
63.22.0 - Altre attività connesse ai trasporti per via d'acqua

SG78U (primo anno di applicazione 2002)

63.30.1 - Attività delle agenzie di viaggio e turismo e dei tour operator

SG79U (primo anno di applicazione 2002)

71.10.0 - Noleggio di autovetture
71.21.0 - Noleggio di altri mezzi di trasporto terrestri
71.22.0 - Noleggio di mezzi di trasporto marittimi e fluviali

SG81U (primo anno di applicazione 2002)

45.50.0 - Noleggio di macchine e attrezzature per la costruzione o la demolizione, con manovratore
71.32.0 - Noleggio di macchine e attrezzature per lavori edili e di genio civile

SG82U (primo anno di applicazione 2002)

74.14.5 - Pubbliche relazioni
74.40.1 - Studi di promozione pubblicitaria

SG83U (primo anno di applicazione 2002)

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 palestre sportive
92.61.6 - Gestione di altri impianti sportivi n.c.a.

SG85U (primo anno di applicazione 2002)

92.34.1 - Sale da ballo e simili

SG87U (primo anno di applicazione 2002)

74.14.1 - Consulenza finanziaria
74.14.4 - Consulenza amministrativo-gestionale e pianificazione aziendale
74.14.6 - Agenzie di informazioni commerciali

SG88U (primo anno di applicazione 2001)

74.85.3 - Richiesta certificati e disbrigo pratiche
80.41.0 - Autoscuole, scuole di pilotaggio e nautiche

SG89U (primo anno di applicazione 2001)

74.85.1 - Videoscrittura, stenografia e fotocopiatura

SK23U (primo anno di applicazione 2002)

74.20.2 - Servizi di ingegneria integrata

SK24U	(primo anno di applicazione 2002) 74.14.B - Consulenze fornite da agrotecnici e periti agrari
SK25U	(primo anno di applicazione 2002) 74.14.A - Consulenze fornite da agronomi
SM13U	(primo anno di applicazione 2002) 52.47.2 - Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici
SM23U	(primo anno di applicazione 2001) 51.46.1 - Commercio all'ingrosso di medicinali 51.46.2 - Commercio all'ingrosso di articoli medicali ed ortopedici
SM24U	(primo anno di applicazione 2001) 51.47.2 - Commercio all'ingrosso di carta, cartone e articoli di cartoleria
SM26U	(primo anno di applicazione 2000) 51.57.1 - Commercio all'ingrosso di rottami e sottoprodotti della lavorazione industriale metallici 51.57.2 - Commercio all'ingrosso di altri materiali di recupero non metallici (vetro, carta, cartoni, ecc.)
SM31U	(primo anno di applicazione 2001) 51.47.5 - Commercio all'ingrosso di orologi e gioielleria
SM33U	(primo anno di applicazione 2002) 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
SM34U	(primo anno di applicazione 2002) 51.42.4 - Commercio all'ingrosso di calzature e accessori 51.47.8 - Commercio all'ingrosso di articoli in cuoio e articoli da viaggio
SM39U	(primo anno di applicazione 2002) 52.48.D - Commercio al dettaglio di combustibili per uso domestico e per riscaldamento
SM40B	(primo anno di applicazione 2002) 52.62.A - Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di fiori, piante e sementi 52.63.A - Commercio al dettaglio ambulante itinerante di fiori, piante e sementi
SM42U	(primo anno di applicazione 2002) 52.32.0 - Commercio al dettaglio di articoli medicali e ortopedici
SM43U	(primo anno di applicazione 2002) 52.46.4 - Commercio al dettaglio di macchine, attrezzature e prodotti per l'agricoltura e il giardinaggio

SM44U	(primo anno di applicazione 2002) 52.48.1 - Commercio al dettaglio di macchine e attrezzature per Ufficio
SM45U	(primo anno di applicazione 2002) 52.50.2 - Commercio al dettaglio di mobili usati e di oggetti di antiquariato
SM46U	(primo anno di applicazione 2002) 51.47.4 - Commercio all'ingrosso di articoli per fotografia, cinematografia, ottica e di strumenti scientifici
SM48U	(primo anno di applicazione 2002) 52.48.B - Commercio al dettaglio di piccoli animali domestici

ALLEGATO 3 - STUDI DI SETTORE IN VIGORE A DECORRERE DAL PERIODO D'IMPOSTA 2005

1. SETTORE DELLE MANIFATTURE.

1.1 Valutazioni di carattere generale.

Per il periodo d'imposta 2005 sono stati approvati, con decreti del Ministro dell'Economia e delle finanze del 5 aprile 2006, 16 studi di settore che interessano complessivamente 63 attività economiche del settore manifatture e che costituiscono il risultato dell'“evoluzione” di 19 studi, già in vigore nei periodi d'imposta precedenti.

In particolare, per alcuni studi è stato effettuato un accorpamento di quelle attività che, pur essendo distribuite, in precedenza, in diversi studi, hanno dimostrato di possedere caratteristiche comuni.

Negli studi in evoluzione è stata inoltre condotta un'analisi sui volumi di esportazione, considerando che, aree contraddistinte da elevati livelli di specializzazione e/o concentrazione produttiva, hanno manifestato anche un notevole grado di apertura verso l'esternalizzazione dei processi produttivi.

Nello svolgimento dell'attività di elaborazione, si è infine proceduto a realizzare un ampliamento della base dei dati utilizzati per effettuare la definizione dei nuovi gruppi omogenei, pervenendo, nella maggior parte degli studi approvati quest'anno, ad ottenere una più ampia articolazione dei “cluster”.

1.2 Informazioni inserite nel quadro Z – Dati Complementari. Studi di settore TD06U, TD07A, TD07B, TD08B, TD10B, SD40U, SD41U e SD44U.

Per procedere all'evoluzione di alcuni studi di settore, in vigore antecedentemente al periodo d'imposta 2005, si è ritenuto opportuno introdurre, nel corpo del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, nell'apposito “quadro Z – Dati complementari”, la richiesta di nuove informazioni.

L'introduzione del quadro Z consente, infatti, da un lato, di non appesantire gli oneri del contribuente con l'invio di questionari relativi agli studi da sottoporre a revisione, e, dall'altro, di ottenere ulteriori informazioni necessarie a rendere lo studio più idoneo a rappresentare la mutevole realtà economica che caratterizza i singoli settori merceologici.

Nel quadro Z vengono richieste informazioni del tutto nuove rispetto a quelle già presenti nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore indicati, come nel caso dello studio TD08U con riferimento alla sezione “Fascia di prezzo delle calzature finite (franco fabbrica)”; ovvero informazioni in parte già presenti nelle sezioni dei Quadri C, D od E dei modelli stessi, come avviene ad esempio per i dati relativi alla “Tipologia della clientela” o ai “Prodotti ottenuti e/o lavorati” (studi SD40U, SD41U, TD08U). La parziale duplicazione della sezione trova la sua giustificazione nel fatto che i dati relativi alle diverse tipologie di clientela o di prodotti individuate devono essere espresse in percentuale dei ricavi complessivi e la loro somma deve risultare pari a 100.

Nel quadro Z dei modelli degli studi di settore TD06U, TD07A, TD07B, TD08U e TD10B sono richieste informazioni necessarie per proseguire l'attività di monitoraggio

relativa al comparto dell'area T.A.C. (tessile, abbigliamento e calzature) per il periodo d'imposta 2005.

1.3 Interventi correttivi adottati a favore di attività economiche in difficoltà.

Per rispondere in modo più adeguato alle modifiche strutturali ed alla crisi economica che alcuni settori economici stanno attraversando, sono stati adottati alcuni interventi che hanno reso più flessibili gli studi in evoluzione relativi alle aree del tessile, della ceramica, della meccanica, dell'oreficeria e della stampa.

In particolare, sono stati elaborati appositi correttivi, automatici e non automatici, costituiti da meccanismi di riduzione della funzione di ricavo stimata dal software GE.RI.CO., che operano in presenza di una particolare situazione di crisi economica del settore, o di una specifica modalità operativa del contribuente, o che fanno riferimento all'utilizzo dei beni strumentali.

1.3.1 Correttivo congiunturale per gli studi di settore: TD14U, TD21U, TD26U e TD33U.

Analogamente agli interventi già operati l'anno scorso sugli studi del comparto del mobile (TD09A e TD09B) e sugli studi appartenenti al comparto c.d. T.A.C. (Tessile-Abbigliamento-Calzature), interessato, quest'ultimo in particolare, da una forte crisi economica, è stato introdotto, sulla base delle richieste delle Associazioni di categoria, nonché con il parere favorevole della Commissione degli esperti, negli studi di settore *TD14U* – Tessile, *TD26U* - Confezione di vestiario in pelle, *TD21U* – Fabbricazione e confezionamento di occhiali comuni e da vista, e *TD33U* – Settore orafo, un *correttivo di carattere congiunturale* che consente di tener conto dell'andamento sfavorevole della congiuntura economica, considerato il crescente stato di difficoltà in cui opera il sistema delle PMI di tali settori del comparto manifatturiero.

Nella funzione di ricavo le variabili indipendenti sono costituite da variabili di flusso (costo del venduto, costo per la produzione di servizi, spese per lavoro dipendente, spese per acquisti di servizi) e variabili di stock (valore dei beni strumentali, numero di collaboratori familiari, soci con occupazione prevalente).

Le variabili di flusso seguono solitamente gli andamenti congiunturali: aumentano al crescere dei ricavi, si riducono nel caso di contrazione delle vendite.

Le variabili di stock, per loro natura, invece, sono "statiche" rispetto agli andamenti congiunturali, soprattutto in situazioni di ciclo economico negativo. I collaboratori familiari, i soci, i beni strumentali, infatti, non possono essere "ridimensionati" nel breve/medio periodo, e, quindi, il loro peso tende a rimanere costante per un lungo periodo di tempo.

Il correttivo cd. "congiunturale", che viene automaticamente calcolato dal software GE.RI.CO., viene applicato nel modo seguente:

- i consumi di energia elettrica vengono assunti come indicatore di ciclo economico;
- l'impresa accede al correttivo se i consumi di energia elettrica ed i ricavi diminuiscono, contemporaneamente, nell'anno di applicazione dello studio e nell'anno cui fanno riferimento i dati utilizzati per la costruzione dello studio di settore;

- il correttivo, calcolato come rapporto tra i consumi di energia elettrica dell'anno di applicazione dello studio ed i consumi relativi all'anno base, viene applicato come fattore di riduzione del valore delle variabili di stock della funzione di ricavo (il valore dei beni strumentali, il numero di collaboratori familiari, il numero di soci con occupazione prevalente, le superfici di produzione).

Il correttivo automatico, determinato da GE.RI.CO., si applica sulla base delle variabili previste quest'anno:

- nel quadro F: rigo F01 relativo all'ammontare dei ricavi conseguiti nell'anno 2005;
- nel quadro D: nell'apposito rigo (che assume diversa numerazione nei diversi studi) in cui indicare la quantità di energia elettrica complessivamente consumata nel 2005, espressa in Kwh;
- nel quadro X: nei righe in cui va indicato l'ammontare complessivo dei ricavi relativi al periodo d'imposta base (ad esempio, 2001 per la maggior parte degli studi del tessile/abbigliamento) e il dato relativo alla quantità di energia elettrica complessivamente consumata nell'anno base, sempre espressa in Kwh.

Si ritiene utile segnalare agli Uffici, che nella fase di contraddittorio con il contribuente, occorrerà procedere anche alla verifica della corretta indicazione dei dati riportati nei predetti righe del modello, per accertare la spettanza della predetta riduzione.

1.3.2 Ulteriori correttivi specifici (c.d. non automatici) previsti per gli studi TD18U, TD20U, TD32U e TD35U.

In accoglimento del parere espresso dalla Commissione degli esperti e considerate le richieste avanzate dalle Associazioni di categoria, nonché tenendo conto delle elaborazioni effettuate dalla SOSE S.p.a., negli studi *TD18U* – Lavorazione della ceramica, *TD20U* – Meccanica leggera, *TD32U* – Meccanica pesante, approvati lo scorso anno con i decreti del 17 marzo 2005 (in vigore dal periodo d'imposta 2004), e nello studio *TD35U* – Editoria, stampa e pre stampa, (in vigore dal periodo d'imposta 2005), sono stati introdotti alcuni specifici "correttivi".

In particolare, si è ritenuto opportuno considerare gli effetti conseguenti:

- per i settori della ceramica, alla particolare situazione di crisi di alcuni distretti;
- per i settori della meccanica leggera e pesante, all'aumento del costo delle materie prime che si è verificato successivamente all'elaborazione dello studio;
- per il settore dell'editoria, della stampa e pre stampa, alla trasformazione in termini di innovazione tecnologica che ha indotto le imprese ad accrescere e modificare la propria dotazione di beni strumentali senza che ciò abbia, necessariamente, comportato un corrispondente incremento dei ricavi.

Pertanto, per analizzare l'entità e la diffusione dei fenomeni sopra evidenziati, sono stati introdotti, nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi TD18U, TD20U, TD32U e TD35U, allegati alla dichiarazione UNICO 2006, variabili che consentiranno di visualizzare gli eventuali abbattimenti che verranno applicati, al

verificarsi di determinate condizioni, sui ricavi stimati dagli studi di settore per le imprese risultanti “non congrue”.

1.3.3 Applicazione dei correttivi specifici (c.d. non automatici) da parte degli Uffici.

Per i citati studi di settore *TD18U*, *TD20U*, *TD32U* e *TD35U*, la novità introdotta quest’anno, rispetto agli altri studi, consiste nel fatto che, l’applicazione del correttivo, nonché il conseguente abbattimento dei ricavi stimati, per le imprese non congrue, non avverrà, come per i correttivi introdotti in precedenza sugli altri studi di settore, in modo automatico (mediante l’applicazione del software GE.RI.CO.) bensì la relativa riduzione dovrà essere riconosciuta solo dagli Uffici locali, in sede di contraddittorio con il contribuente, e su richiesta dello stesso, una volta verificate le condizioni previste da ogni singolo studio di settore.

Pertanto, il ricavo puntuale stimato da GE.RI.CO. resta invariato e il programma indica solo l’ammontare dell’eventuale riduzione di cui il contribuente potrà usufruire.

Il contribuente non congruo, a seguito della riduzione operata da GE.RI.CO., potrà divenire congruo ovvero ridurre il suo livello di non congruità.

1.3.4. Studio di settore TD35U - Edizioni di libri, stampa e pre stampa. Correttivo cd. “per innovazione tecnologica”.

Il correttivo cd. “per innovazione tecnologica”, è stato elaborato per lo studio di settore TD35U, per cogliere gli effetti derivanti dalla profonda trasformazione che ha interessato il settore dell’editoria e che si è manifestata in termini di innovazione tecnologica.

Il settore è interessato dalla presenza di numerose imprese che sono state indotte ad arricchire e modificare la propria dotazione di beni strumentali, soprattutto in riferimento alla stampa digitale, senza ottenere, necessariamente, una corrispondente crescita del proprio mercato.

Il correttivo viene quindi concesso a quei contribuenti non congrui che, rispetto all’anno precedente (2004), hanno incrementato la loro dotazione di beni strumentali, acquistando nel corso del periodo d’imposta 2005 determinati beni nuovi ad alto contenuto tecnologico.

Ai fini della corretta compilazione del quadro X, il contribuente dovrà indicare:

- nel rigo X03, il valore dei beni strumentali nuovi ad alto contenuto tecnologico acquistati nel periodo d’imposta 2005;
- nel rigo X04, i ricavi dichiarati per il periodo d’imposta 2004;
- nel rigo X05, il valore dei beni strumentali relativi al periodo d’imposta 2004.

I soggetti non congrui, nei confronti dei quali si verificano, *contestualmente*, le seguenti condizioni:

- 1) acquisto o utilizzo di determinati beni strumentali nuovi ad alto contenuto tecnologico nel corso del periodo d’imposta (2005);
- 2) incremento (del valore) dei beni strumentali dichiarati nel 2005 rispetto a quelli dichiarati nel 2004;
- 3) diminuzione della produttività del capitale nel 2005, rispetto a quella calcolata sui dati 2004;

potranno richiedere, all'Ufficio locale competente, l'applicazione del correttivo nella misura calcolata dal software GE.RI.CO..

In particolare, i beni strumentali nuovi ad alto contenuto tecnologico, acquisiti nel corso del periodo d'imposta 2005, possono determinare l'applicazione del correttivo se presentano contemporaneamente i seguenti requisiti:

- a) siano nuovi e, se acquistati in proprietà, devono derivare dal produttore o dal rivenditore (ossia acquistati da soggetti per i quali il bene costituisce "bene merce"). Il valore dei beni in oggetto si riferisce al costo storico dei beni ammortizzabili, al costo di acquisto in dipendenza di contratti di locazione finanziaria ed al valore normale dei beni acquisiti in comodato o in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria;
- b) la loro immissione nel processo di lavorazione comporta un aumento delle potenzialità e della produttività degli impianti presenti nell'impresa.

Il correttivo, dunque, opera applicando una riduzione al valore dei beni strumentali, utilizzato nelle funzioni di regressione, proporzionale alla riduzione percentuale della produttività del capitale dovuta all'acquisto di beni nuovi ad alto contenuto tecnologico.

La produttività del capitale viene calcolata come rapporto tra i ricavi e il valore dei beni strumentali.

Di seguito viene riportato l'elenco, da intendersi tassativo, dei beni strumentali ad alto contenuto tecnologico, il cui acquisto consente al contribuente non congruo di accedere al correttivo.

Beni strumentali ad alto contenuto tecnologico
1) Computer e workstation grafiche;
2) Scanner;
3) Bromografo per incisione;
4) Macchine da stampa tipografica;
5) Macchine per stampa flessografica;
6) Macchine per stampa tampografica;
7) Macchine per stampa serigrafica;
8) Macchine da stampa rotocalco;
9) Macchine da stampa off-set fino a 35x50;
10) Macchine da stampa off-set fino a 50x70;
11) Macchine da stampa off-set fino a 70x100;
12) Macchine da stampa off-set oltre 70x100;
13) Macchine da stampa a bobina/rotoff-set;
14) Macchine da stampa digitali in b/n di produzione di piccolo formato;
15) Macchine da stampa digitali a colori di produzione di piccolo formato;
16) Macchine da stampa digitali di grande formato di valore non superiore a 15.000 euro;

17) Macchine da stampa digitali di grande formato di valore compreso tra 15.000 e 50.000 euro;
18) Macchine da stampa digitali di grande formato di valore superiore a 50.000 euro;
19) Plotter da intaglio.

Sulla base dei dati inseriti nei predetti righe del quadro X, il software GE.RI.CO. 2006 visualizzerà, se spettante, una riduzione da applicare al ricavo puntuale. Tale riduzione dovrà essere riconosciuta dall'Ufficio se il contribuente, nella fase del contraddittorio, dimostri la sussistenza dei requisiti richiesti. Nel caso specifico, ad esempio, il contribuente dovrà presentare all'Ufficio la documentazione relativa all'acquisto del bene strumentale ovvero altra idonea documentazione in grado di comprovare comunque l'utilizzo del bene.

1.3.5 Studio di settore TD18U – Fabbricazione della ceramica.

Le attività interessate dallo studio di settore TD18U, in vigore dal periodo d'imposta 2004, interessa le seguenti attività economiche:

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

Lo studio evoluto, in applicazione dal periodo d'imposta 2004, è stato oggetto di osservazione, anche a seguito della richiesta delle Associazioni professionali di categoria che avevano evidenziato uno stato di difficoltà economica che interessava, in particolar modo, la ceramica artistica.

Nella seduta del 22 febbraio 2006, la Commissione degli Esperti, su sollecitazione delle Associazioni professionali di categoria, ha chiesto di introdurre, nell'attuale versione dello studio TD18U, un apposito correttivo per tener conto della perdurante situazione di crisi che sta interessando il settore, soprattutto in alcuni distretti italiani.

A seguito di tale richiesta, con effetto dal periodo d'imposta 2005, nello studio TD18U è stato introdotto un correttivo che incide sulla funzione di ricavo.

Il correttivo, costruito sulla base delle elaborazioni predisposte dalla SOSE S.p.A., viene determinato, in relazione anche ai differenti cluster, come differenza tra i costi per i consumi di energia elettrica e di gas, sostenuti nell'anno base dello studio (2002), valutati ai prezzi del 2005, e quelli sostenuti nell'anno di applicazione dello studio (2005), rapportata ai costi per i consumi di energia elettrica e di gas dell'anno 2002, valutati ai prezzi del 2005.

Il contribuente non congruo potrà chiedere agli Uffici locali l'applicazione del correttivo a condizione che i predetti costi e l'ammontare dei ricavi risultino contemporaneamente diminuiti nel periodo d'imposta 2005, rispetto a quelli dell'anno cui fanno riferimento i dati utilizzati per l'elaborazione dello studio di settore TD18U (anno 2002).

Anche in questo caso l'applicazione del correttivo, nonché il conseguente abbattimento dei ricavi stimati non avverrà, come per i correttivi introdotti in precedenza sugli altri studi di settore, in modo automatico (mediante l'applicazione del software GE.RI.CO.) bensì la

riduzione dovrà essere riconosciuta solo dagli Uffici locali, in sede di contraddittorio con il contribuente, e su richiesta dello stesso, una volta verificate le condizioni previste da ogni singolo studio di settore.

Il correttivo, dunque, viene applicato dall'Ufficio competente, nella misura determinata dal software GE.RI.CO., come fattore di riduzione del peso delle variabili di stock (valore dei beni strumentali) nell'ambito della funzione di regressione utilizzata nel calcolo del ricavo puntuale.

Pertanto, in fase di contraddittorio, occorrerà verificare la corretta indicazione dei dati relativi al consumo dell'energia elettrica e del gas (indicati nei righe X04 e X05 del quadro X) riguardanti il periodo d'imposta 2002, nonché la correttezza dei dati indicati nei righe da D66 a D69 del quadro D – Elementi specifici dell'attività - con riferimento al costo e al consumo di energia elettrica e gas, relativi al periodo d'imposta 2005.

Si segnala che, nel caso in cui anche nel periodo d'imposta 2004 siano riscontrabili e documentabili le predette situazioni di crisi, l'Ufficio, su richiesta del contribuente, in fase di accertamento, ne valuterà l'impatto ai fini del conseguimento dei ricavi potenziali.

1.3.6 Studi di settore TD20U (meccanica leggera) e TD32U (meccanica pesante).

Gli studi di settore TD20U (evoluzione dello studio SD20U) e TD32U (evoluzione dello studio SD32U), relativi rispettivamente, alle attività economiche della meccanica leggera e pesante, sono stati elaborati sulla base dei dati relativi al periodo d'imposta 2002 e sono entrati in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

Nel triennio 2003-2005, il comparto della meccanica è stato caratterizzato da un forte incremento dei prezzi delle materie prime provocato dall'aumento della domanda mondiale.

Tale fenomeno ha avuto un impatto sulla struttura economica e produttiva delle imprese del settore e, pertanto, in talune ipotesi, i predetti studi potrebbero non rappresentare correttamente la realtà cui si riferiscono.

Sulla base del parere espresso dalla Commissione degli esperti, a seguito delle istanze provenienti dalle Associazioni di Categoria, al fine di adeguarne le funzioni di stima dei ricavi, mantenendo costante il margine operativo lordo delle imprese interessate all'applicazione degli studi in questione, è stato elaborato un apposito correttivo da applicare alla variabile "*costo del venduto e costo per la produzione di servizi*", in relazione al materiale metallico impiegato nel processo produttivo.

Il correttivo introdotto viene applicato esclusivamente alle imprese non congrue alle risultanze degli studi di settore, che presentano un incremento dell'incidenza della variabile "*costo del venduto e del costo per la produzione di servizi*" sui ricavi relativi al periodo d'imposta 2005 rispetto al periodo d'imposta 2002 (anno di riferimento utilizzato per l'elaborazione dello studio).

Per consentire al software GE.RI.CO. di calcolare il correttivo, il contribuente dovrà compilare i righe, X03 e X04, previsti nel quadro X – "Altre informazioni rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore", dei modelli da utilizzare per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, allegati ad UNICO 2006, relativi al periodo d'imposta 2005.

In particolare, ai fini dell'applicazione del correttivo, vanno indicati:

- ➔ nel rigo X03, i ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e) (ex articolo 53 del TUIR, vigente prima delle modifiche apportate dal d.lgs. n. 344 del 2003), relativi al periodo d'imposta 2002. L'ammontare dei ricavi relativi all'anno 2002 deve essere determinato senza tener conto del valore calcolato per l'adeguamento alle risultanze degli studi di settore, che, per il suddetto periodo d'imposta, veniva indicato nell'apposito campo interno del rigo F14 del quadro F – “Elementi contabili”;
- ➔ nel rigo X04, la somma del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi, relativi al periodo d'imposta 2002. Per calcolare il costo del venduto occorre far riferimento alle esistenze iniziali indicate nel rigo F01 del modello utilizzato per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativo al periodo d'imposta 2002, aumentate del costo per l'acquisto di materie prime, indicate nel rigo F09, e diminuite delle rimanenze finali, indicate nel rigo F05 dello stesso modello. Per il costo relativo alla produzione di servizi, occorre far riferimento a quanto già indicato nel rigo F10 del medesimo modello utilizzato per il periodo d'imposta 2002.

Analogamente a quanto previsto per gli studi TD35U e TD18U, anche per gli studi relativi alla meccanica leggera e pesante, l'applicazione del correttivo in esame, nonché il conseguente abbattimento dei ricavi stimati non avverrà in modo automatico (mediante l'applicazione del software GE.RI.CO.) bensì la riduzione dovrà essere riconosciuta solo dagli Uffici locali, in sede di contraddittorio con il contribuente, e su richiesta dello stesso, una volta verificate le condizioni previste da ogni singolo studio di settore.

Con riguardo agli studi TD20U e TD32U l'Ufficio, in fase di contraddittorio, avrà cura di verificare la corretta indicazione e corrispondenza nelle scritture contabili del valore relativo alle voci del “*costo del venduto*” e del “*costo della produzione di servizi*”, sia con riferimento all'anno 2002 che all'anno 2005.

Si segnala che, nel caso in cui anche nel periodo d'imposta 2004 siano riscontrabili e documentabili le citate situazioni di incremento eccessivo dei prezzi delle materie prime, rispetto all'anno di costruzione dello studio, l'Ufficio, su richiesta del contribuente, in fase di accertamento, ne valuterà l'impatto ai fini del conseguimento dei ricavi potenziali.

1.4 Utilizzo delle giornate di sospensione dell'attività lavorativa, CIG ed istituti simili per il personale dipendente.

Per cogliere con sempre maggiore precisione lo stato di crisi economica che può investire alcuni settori del comparto manifatturiero, nei modelli SD39U, SD40U, SD41U, SD42U, SD43U, SD44U, SD45U, SD46U, SD49U, TD03U, TD06U, TD07A/B, TD08U, TD10B, TD12U, TD14U, TD20U, TD21U, TD22U, TD24U, TD25U, TD26U, TD27U, TD28U, TD29U, TD32U, TD33U, TD35U, TD36U, TD37U, TD38U e TD47U allegati ad UNICO 2006 da utilizzare per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, è stata inserita l'informazione riguardante il numero delle giornate di sospensione dell'attività lavorativa.

Da quest'anno, è prevista l'indicazione nel quadro A – Personale addetto all'attività - del numero delle giornate retribuite e non “*effettivamente lavorate*” dal personale dipendente interessato da provvedimenti di sospensione dell'attività lavorativa, come ad esempio il ricorso alla cassa integrazione guadagni (CIG o CIGS) o ad altri istituti assimilati.

Nelle istruzioni per la compilazione dei modelli, viene evidenziato che, ai fini dell'indicazione del numero delle giornate retribuite e non “*effettivamente lavorate*”, non devono essere computati i periodi di normale sospensione e/o interruzione dell'attività lavorativa, come, ad esempio, quelli dovuti per causa di malattia, infortunio professionale, maternità, ecc..

Viene inoltre precisato che nel caso in cui la sospensione dell'attività lavorativa non venga effettuata mediante la totale interruzione dell'attività stessa, bensì attraverso una riduzione parziale dell'orario di lavoro giornaliero, il computo delle ore di sospensione dovrà essere trasformato in giornate lavorative, arrotondando le eventuali frazioni di ore risultanti dal calcolo stesso all'unità più vicina.

Tuttavia, le giornate retribuite ai lavoratori dipendenti, depurate dalle giornate di sospensione, CIG (Cassa Integrazione Guadagni) ed altri istituti simili, sono state utilizzate esclusivamente per la costruzione dello studio di settore TD14U – Tessile.

Ciò è stato possibile in quanto le informazioni relative al numero di giornate di sospensione dell'attività lavorativa, erano già presenti nel questionario ESD14 inviato l'anno scorso ai contribuenti interessati.

Tali indicazioni hanno quindi consentito di tener conto delle giornate “*effettivamente lavorate*” e sono state utilizzate per la determinazione dei gruppi omogenei, per la definizione della funzione di ricavo e per l'analisi della coerenza.

Per gli altri studi del comparto manifatturiero sopra elencati, l'informazione non è stata utilizzata nella fase di costruzione degli studi stessi, in quanto al momento della loro elaborazione non era ancora emersa la necessità di effettuarne la rilevazione.

L'utilizzo del ricorso alla Cassa Integrazione Guadagni o il ricorso a forme di sospensione dell'attività lavorativa, potrà essere valutato dagli uffici locali dell'Agenzia, in sede di contraddittorio, come elemento di segnalazione delle possibili situazioni di difficoltà economica in cui versano le imprese.

Ai fini della corretta indicazione delle informazioni relative al quadro A, occorre precisare che, nel caso in cui il contribuente abbia comunicato nel modello EMENS il numero delle giornate effettivamente lavorate, ad esempio per lavoratori a tempo parziale, al netto di quelle retribuite ma non effettivamente lavorate a causa di sospensione dell'attività lavorativa per CIGS o istituti simili, occorrerà sommare anche le predette giornate di sospensione, a quelle effettivamente retribuite, e riportare la somma al rigo A02 o A06 del quadro “A” – Personale addetto all'attività. Le giornate di sospensione dovranno inoltre essere indicate anche nei rigi A14 o A18 o A19 dei relativi modelli.

1.5 L'introduzione di un “fattore di modulazione” del valore dei beni strumentali per gli studi: TD14U, TD33U e TD35U.

Nell'ambito delle attività manifatturiere, analogamente agli studi TD06U, TD07A, TD07B e TD08U approvati lo scorso anno, il valore dei beni strumentali assume una

rilevante incidenza nella funzione di ricavo, in particolare per le imprese che lavorano in conto terzi.

Nelle analisi condotte per l'elaborazione degli studi di settore TD14U, TD33U e TD35U, è stata impiegata la variabile “*valore dei beni strumentali*” rapportandola all'effettivo utilizzo degli impianti, in modo tale da coglierne il reale apporto economico nel processo produttivo.

A tal fine è stato costruito un indicatore, che viene determinato in modo automatico dalla procedura GE.RI.CO., in grado di esprimere i diversi livelli di utilizzo della capacità produttiva degli impianti: tale indicatore, calcolato come rapporto tra i consumi di energia elettrica (Kwh) ed il valore dei beni strumentali, consente di ponderare l'effetto della variabile “*valore dei beni strumentali*” nella stima dei ricavi, in funzione del grado di utilizzo del bene stesso. Per ulteriori precisazioni si rinvia a quanto riportato al paragrafo 1.4.3, punto A), della circolare n. 32/E del 2005.

1.6 Quadro Z – Dati complementari. Nuove informazioni per il monitoraggio della congiuntura economica.

Analogamente a quanto è stato previsto l'anno scorso per gli studi di settore dell'area T.A.C. (Tessile-Abbigliamento-Calzaturiero), sono state introdotte, nel quadro Z nuove informazioni utili all'Amministrazione finanziaria per effettuare un monitoraggio sull'andamento della congiuntura economica per il periodo d'imposta 2005.

Tali informazioni potranno essere utilizzate, al termine del periodo di monitoraggio, per la successiva elaborazione della versione definitiva dello studio di settore.

In particolare, nel quadro viene chiesto di indicare, per le imprese operanti in conto proprio e in conto terzi, gli incrementi o i decrementi percentuali medi dei prezzi pagati o praticati dalle imprese nell'arco di due bienni, 2004 rispetto al 2003, e 2005 rispetto al 2004.

1.7 Applicazione monitorata degli studi di settore: TD14U, TD21U e TD33U.

Come precedentemente accennato (par. 2.8), per gli studi di settore TD14U (tessile), TD21U (occhialeria) e TD33U (oreficeria) sono state stabilite particolari modalità applicative. In particolare, in considerazione del grave stato di crisi economica in cui versano le attività economiche ricomprese negli studi in argomento, gli studi di settore citati sono stati approvati con applicazione “*monitorata*”.

La fase di monitoraggio è limitata al solo periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2005, e comporta che:

1. gli studi di settore TD14U, TD21U e TD33U, per il solo periodo d'imposta 2005, potranno essere utilizzati esclusivamente per selezionare le posizioni soggettive da sottoporre a controllo con le ordinarie metodologie;

2. i contribuenti che, per il citato periodo d'imposta, dichiareranno ricavi di ammontare non inferiore a quello risultante dall'applicazione dei predetti studi di settore, non saranno assoggettabili ad accertamento ai sensi dell'articolo 10 della legge 8 maggio 1998, n. 146, sulla base dei maggiori ricavi determinati a seguito dell'applicazione degli

studi che saranno oggetto di definitiva approvazione, entro il 31 marzo 2007, al termine della fase di monitoraggio;

3. al termine di detta fase, gli studi definitivi potranno essere utilizzati, ai fini dell'accertamento, anche con riferimento al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2005, nei confronti dei soggetti che non si saranno adeguati agli studi di settore oggetto di monitoraggio.

I citati studi verranno approvati con carattere definitivo sulla base dei risultati del monitoraggio effettuato, utilizzando i dati comunicati con i modelli per l'applicazione degli studi di settore, relativi al periodo d'imposta 2005, e le informazioni derivanti dall'attività di controllo e approfondimento effettuata dall'Amministrazione finanziaria.

1.8 Studio di settore TD03U – Molitoria.

Le attività interessate dallo studio TD03U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 15.61.1 - Molitura del frumento;
- 15.61.2 - Molitura di altri cereali;
- 15.61.3 - Lavorazione del risone;
- 15.61.4 - Altre lavorazioni di semi e granaglie.

Lo studio di settore TD03U costituisce l'evoluzione dello studio SD03U, approvato con decreto ministeriale del 30 marzo 1999, ed in vigore dal periodo d'imposta 1998.

Le nuove e più dettagliate informazioni che sono alla base dell'evoluzione dello studio in esame, hanno consentito di realizzare un'analisi più completa delle caratteristiche tipologiche e strutturali delle imprese che operano nel settore merceologico.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 7 nuovi cluster, in luogo dei 5 che caratterizzavano il precedente studio, ed ha permesso di individuare i cluster specializzati nella lavorazione del mais e del riso precedentemente ricompresi in quello generico "altri cereali".

È stato effettuato un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive dello studio in esame. Tale analisi viene ora infatti effettuata non più sulla base dell'indicatore "produttività per addetto" presente nel vecchio studio SD03U, ma utilizzando quattro nuovi indici: valore aggiunto per addetto, durata delle scorte, margine operativo lordo sulle vendite e resa del capitale.

Nello svolgimento dell'attività accertatrice, gli Uffici locali dovranno tener conto che potrebbero verificarsi risultati di incoerenza dell'*indice della durata delle scorte*, riconducibile ad una inusuale modalità di approvvigionamento della materia prima da parte di alcune imprese: gli acquisti della stessa infatti vengono effettuati in un determinato periodo dell'anno per una scelta aziendale di controllo della filiera, attraverso la fornitura all'agricoltore di specifiche sementi e l'acquisizione diretta di un intero raccolto, oppure per anticipare fluttuazioni cicliche del prezzo della materia prima.

Si richiama, pertanto, l'attenzione degli Uffici locali, nello svolgimento dell'attività accertatrice, sulla necessità di tenere conto dell'andamento fisiologicamente anomalo dell'indice di rotazione del magazzino in presenza delle suddette circostanze.

1.9 - Studio di settore TD14U - Preparazione e filatura di fibre tipo cotone.

Le attività interessate dallo studio TD14U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 17.11.0 Preparazione e filatura di fibre tipo cotone;
- 17.12.1 Preparazione delle fibre di lana e assimilate, cardatura;
- 17.12.2 Filatura della lana cardata e di altre fibre tessili a taglio laniero;
- 17.13.1 Pettinatura e ripettinatura delle fibre di lana e assimilate;
- 17.13.2 Filatura della lana pettinata e delle fibre assimilate;
- 17.14.0 Preparazione e filatura di fibre tipo lino;
- 17.15.0 Torcitura e testurizzazione della seta e di filamenti sintetici o artificiali;
- 17.16.0 Fabbricazione di filati cucirini;
- 17.17.0 Preparazione e filatura di altre fibre tessili;
- 17.21.0 Tessitura di filati tipo cotone;
- 17.22.0 Tessitura di filati tipo lana cardata;
- 17.23.0 Tessitura di filati tipo lana pettinata;
- 17.24.0 Tessitura di filati tipo seta;
- 17.25.0 Tessitura di altre materie tessili;
- 17.60.0 Fabbricazione di tessuti a maglia.

Lo studio di settore TD14U, approvato con carattere “*monitorato*”, costituisce un’evoluzione dei precedenti studi SD10A e SD14U, che si applicavano a decorrere, rispettivamente, il primo, dal periodo d’imposta 1998, ed il secondo, da quello in corso al 31 dicembre 1999.

La Commissione aveva evidenziato, da subito, la necessità di provvedere ad una tempestiva revisione dello studio SD14U attraverso l’acquisizione di ulteriori dati, con lo scopo di cogliere meglio i cambiamenti strutturali e le modifiche organizzative in atto, ma soprattutto le criticità che lo studio in esame aveva presentato fin da quel momento.

In particolare, aveva chiesto, tra l’altro, all’Amministrazione finanziaria di tener conto che:

- non era stata individuata, con un apposito cluster descrittivo, la figura, tipica del distretto di Prato, del c.d. “*impannatore*”, cioè del produttore di tessuti che si avvale esclusivamente di lavorazioni terziste nella realizzazione dei propri prodotti e che, per tali caratteristiche, non ha locali di produzione ma solo magazzino, non utilizza beni strumentali ed impiega un esiguo numero di dipendenti. La Commissione, in merito a tale osservazione aveva chiesto di introdurre, nella successiva dichiarazione dei redditi, la richiesta di informazioni adeguate. Tali informazioni sono state successivamente richieste ai contribuenti con l’invio del questionario predisposto per l’evoluzione dello studio in esame, che ha consentito l’elaborazione di uno specifico cluster (n.7) contenuto nei nuovi gruppi omogenei descritti dal nuovo studio di settore;
- il massiccio fenomeno della globalizzazione e della delocalizzazione produttiva aveva prodotto, negli ultimi anni, una crisi strutturale del settore. Tale crisi comportava la necessità di monitorare l’andamento del comparto. La Commissione

aveva osservato che nel caso in cui le lavorazioni fossero avvenute per lotti quantitativamente ridotti e quindi con una maggiore incidenza dei costi sui ricavi, lo scostamento derivante dall'applicazione dello studio poteva essere giustificato, in sede di contraddittorio, esibendo le fatture emesse, in modo da confrontare i prezzi praticati in diversi periodi d'imposta. Inoltre, la riduzione dei ricavi per effetto di prezzi unitari di vendita diminuiti a seguito delle mutate condizioni di mercato, poteva essere dimostrata verificando l'emissione di fatture di minor ammontare complessivo in periodi di uguale volume di produzione o di vendita.

L'Amministrazione finanziaria, accogliendo le istanze pervenute dalle Associazioni di categoria, con circolare n. 121/E dell'8 giugno del 2000, giungeva ad attribuire *carattere sperimentale* allo studio SD14U, che ha continuato a conservare fino al periodo d'imposta 2004.

La Commissione degli esperti, nella seduta del 22 febbraio 2006, ha espresso parere favorevole alla validazione dello studio TD14U, ma ha anche chiesto all'Amministrazione finanziaria di riconoscere allo studio la cd. applicazione "*monitorata*". Conseguentemente, con decreto ministeriale 5 aprile 2006, è stata riconosciuta l'applicazione monitorata per il solo periodo d'imposta 2005.

Attraverso l'attività di evoluzione è stato possibile effettuare un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive dello studio in esame. Tale analisi viene ora effettuata sulla base di tre indicatori relativi:

- alla "durata delle scorte";
- al "valore aggiunto per addetto";
- al "margine operativo lordo sulle vendite".

L'evoluzione dello studio in esame ha inoltre consentito di ampliare il numero dei nuovi gruppi omogenei, passando dai 10 precedenti, che formavano la struttura dei vecchi studi, (7, relativi all'SD14U e 3 all'SD10A) agli attuali 17 cluster. In particolare, il nuovo studio delinea cluster di imprese che svolgono attività non incluse precedentemente in alcun studio di settore. L'attuale elaborazione dei cluster ha determinato la completa ridefinizione dei gruppi omogenei con la previsione di nuovi gruppi specializzati per tipologia di processo produttivo.

La predisposizione di un unico questionario ha permesso di elaborare i gruppi omogenei non più in base alla tipologia di materia prima impiegata nella produzione, ma sulla tipologia di processo produttivo adottata.

Negli altri casi prevale la logica di filiera, e quindi la classificazione delle imprese nei comparti della filatura, della tessitura o della produzione di maglieria e la loro connotazione a seconda delle caratteristiche specifiche.

Nell'ambito dello studio di settore TD14U, è stata inoltre utilizzata, nella funzione di stima dei ricavi, l'età dei beni strumentali distinta in base all'anno di immatricolazione, al fine di cogliere meglio le differenze legate alla produttività dei beni stessi in relazione alla loro vetustà. Tali differenze hanno permesso di individuare un correttivo da applicare al coefficiente del "*valore dei beni strumentali*".

1.10 Studio di settore TD21U - Fabbricazione e confezionamento di occhiali.

Le attività interessate dallo studio TD21U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

33.40.1 - Fabbricazione di armature per occhiali di qualsiasi tipo; montatura in serie di occhiali comuni;

33.40.2 - Confezionamento ed apprestamento di occhiali da vista e lenti a contatto.

Lo studio di settore TD21U, approvato con carattere “*monitorato*”, costituisce l’evoluzione dello studio SD21U, approvato con decreto ministeriale del 26 febbraio 2000, ed in vigore dal periodo d’imposta 1999.

L’evoluzione dello studio TD21U ha consentito di individuare 7 nuovi cluster, in luogo dei 5 che caratterizzavano il precedente studio, ed ha permesso di distinguere le imprese in base anche al fattore dimensionale, alla modalità organizzativa, al grado di integrazione del ciclo produttivo, alla tipologia di impasto nonché alla tipologia dei prodotti.

In particolare, il nuovo studio distingue meglio le imprese che producono montature complete da quelle che producono componentistica o effettuano lavorazioni particolari. È stato individuato un nuovo cluster di imprese produttrici di componentistica, uno di imprese specializzate nell’assemblaggio delle lenti, e due cluster relativi ai laboratori ottici.

L’elaborazione del nuovo studio ha consentito un affinamento dell’analisi della coerenza economica delle singole attività. Tale analisi viene ora infatti effettuata non più sulla base dell’indicatore “rendimento per addetto” presente nel vecchio studio SD21U, ma utilizzando tre nuovi indici: valore aggiunto per addetto, indice di durata delle scorte e margine operativo lordo sulle vendite.

1.11 Studio di settore TD22U - Fabbricazione di apparecchiature per illuminazione e di lampade elettriche.

L’attività interessata dallo studio TD22U è quella relativa al codice attività 31.50.0 - Fabbricazione di apparecchiature per illuminazione e di lampade elettriche.

Lo studio di settore TD22U è il risultato dell’evoluzione dello studio SD22U, approvato con decreto ministeriale del 16 febbraio 2001, ed in vigore dal periodo d’imposta 2000.

L’evoluzione dello studio in esame ha consentito di ampliare il numero dei gruppi omogenei, passando dai 6 cluster che formavano la struttura del precedente studio, agli attuali 8 cluster.

L’elaborazione del nuovo studio TD22U ha consentito inoltre un affinamento dell’analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene infatti ora effettuata non più sulla base dei due indicatori relativi all’“indice di durata delle scorte” ed al “rendimento per addetto”, ma utilizzando tre indicatori, di cui due nuovi: indice di durata delle scorte, valore aggiunto per addetto e margine operativo lordo sulle vendite.

1.12 Studio di settore TD24U – Confezione e commercio al dettaglio di articoli in pelliccia.

Le attività interessate dallo studio TD24U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 18.30.2 - Confezione di articoli in pelliccia;
- 52.42.4 - Commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle.

Lo studio di settore TD24U sostituisce, a decorrere dal periodo d'imposta 2005, gli studi SD24A/B, approvati con decreto ministeriale del 20 marzo 2001, ed in vigore dal periodo d'imposta 2000.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di ampliare il numero dei nuovi gruppi omogenei, passando dagli 8 precedenti, che formavano la struttura dei vecchi studi, agli attuali 9 cluster. Ciò ha permesso di distinguere meglio i cluster puri di produzione o di commercializzazione, da quelli misti che svolgono entrambe le attività.

L'elaborazione del nuovo studio TD24U ha permesso inoltre un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene ora infatti effettuata non più sulla base degli indicatori relativi alla "Produttività per addetto", "Ricarico", "Rotazione del magazzino", utilizzati per lo studio SD24A, e "Durata delle scorte" e "Rendimento per addetto", utilizzati per lo studio SD24B, ma sulla base di tre nuovi indicatori:

1. valore aggiunto per addetto;
2. margine operativo lordo sulle vendite;
3. durata delle scorte.

1.13 Studio di settore TD25U - Concia delle pelli e del cuoio.

Le attività interessate dallo studio TD25U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 18.30.1 – Preparazione e tintura di pellicce;
- 19.10.0 – Preparazione e concia del cuoio.

Lo studio di settore TD25U costituisce l'evoluzione dello studio SD25U, approvato con decreto ministeriale del 16 febbraio 2001, ed in vigore dal periodo d'imposta 2000.

Le nuove e più dettagliate informazioni che sono alla base dell'evoluzione dello studio in esame, hanno consentito di realizzare un'analisi più completa delle caratteristiche tipologiche e strutturali delle imprese che operano nel settore merceologico.

La maggiore focalizzazione sui prodotti ottenuti e sul settore di destinazione ha consentito di migliorare la ripartizione in gruppi omogenei. L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 11 nuovi cluster, in luogo degli 8 che caratterizzavano il precedente studio. Su cinque gruppi omogenei è inoltre emersa una specializzazione di mercato non considerata nel precedente studio.

L'elaborazione del nuovo studio TD25U ha consentito inoltre un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive.

Tale analisi viene ora infatti effettuata non più sulla base dell'indicatore "rendimento per addetto", presente nel vecchio studio SD25U, ma utilizzando tre nuovi indici: valore aggiunto per addetto, durata delle scorte, margine operativo lordo sulle vendite.

1.14 Studio di settore TD26U - Confezione di vestiario in pelle.

L'attività interessata dallo studio TD26U è quella relativa al codice attività 18.10.0 - Confezione di vestiario in pelle.

Lo studio di settore TD26U costituisce l'evoluzione, a decorrere dal periodo d'imposta 2005, dello studio SD26U, approvato con decreto ministeriale del 16 febbraio 2001, ed in vigore dal periodo d'imposta 2000.

L'evoluzione del nuovo studio TD26U ha consentito di operare una migliore ripartizione dei gruppi omogenei, che sono passati dai 6 che caratterizzavano il precedente studio agli attuali 7, evidenziando in modo particolare le diverse realtà all'interno del mondo dei terzisti e le loro specializzazioni di fase.

È stato realizzato inoltre un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene ora infatti effettuata non più sulla base degli indicatori "rendimento per addetto" e "durata delle scorte" presenti nel vecchio studio SD26U, ma utilizzando tre indici di cui due nuovi: valore aggiunto per addetto, indice di durata delle scorte e margine operativo lordo sulle vendite.

1.15 Studio di settore TD27U – Fabbricazione di articoli da viaggio, borse, marocchineria e selleria.

L'attività interessata dallo studio TD27U è quella relativa al codice attività 19.20.0 - Fabbricazione di articoli da viaggio, borse, marocchineria e selleria.

Lo studio di settore TD27U, costituisce l'evoluzione dello studio SD27U, approvato con decreto ministeriale del 20 marzo 2001, ed in vigore dal periodo d'imposta 2000.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di ampliare il numero dei gruppi omogenei, passando dai 9 precedenti che formavano la struttura del vecchio studio, agli attuali 11 cluster. Ciò ha permesso, tra l'altro, di rappresentare più specificatamente la realtà delle imprese che svolgono l'attività in conto proprio e/o in conto terzi.

L'elaborazione del nuovo studio TD27U ha consentito inoltre un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene ora infatti effettuata non più sulla base di soli due indicatori relativi al "rendimento per addetto" e alla "durata delle scorte", presenti nel vecchio studio, ma utilizzando tre indicatori: valore aggiunto per addetto, durata delle scorte e margine operativo lordo sulle vendite.

1.16 Studio di settore TD28U - Fabbricazione, lavorazione e trasformazione del vetro.

Le attività interessate dallo studio TD28U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 26.12.0 - Lavorazione e trasformazione del vetro piano;
- 26.15.1 - Lavorazione e trasformazione del vetro cavo;
- 26.15.2 - Lavorazione di vetro a mano e a soffio;
- 26.15.3 - Fabbricazione e lavorazione di vetro tecnico, industriale, per altri lavori.

Lo studio di settore TD28U costituisce l'evoluzione dello studio SD28U, approvato con decreto ministeriale dell'8 marzo 2002, ed entrato in vigore dal periodo d'imposta 2001.

L'elaborazione del nuovo studio TD28U ha permesso di distinguere le imprese non più solo in base alla dimensione della struttura produttiva o alla modalità organizzativa della produzione, ma anche in funzione della tipologia dei prodotti ottenuti e del rapporto con il mercato di riferimento.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di ampliare il numero dei gruppi omogenei, passando dai 7 precedenti, che formavano la struttura del vecchio studio, agli attuali 12 cluster. In particolare, il nuovo studio individua cluster di imprese di più grandi dimensioni e specializzazioni nel tipo di lavorazione (a mano e a soffio) e nella tipologia di prodotto ottenuto/lavorato (vetro piano, vetrocamera per infissi, cristalleria e vetri per complemento d'arredamento, vetro a specchi per edilizia/arredamento).

L'analisi della coerenza economica viene ora infatti effettuata, non più sulla base dei due indicatori relativi all'"indice di durata delle scorte" e al "rendimento per addetto", presenti nel vecchio studio SD28U, ma utilizzando tre indici di cui due nuovi: valore aggiunto per addetto, indice di durata delle scorte e margine operativo lordo sulle vendite.

Nello svolgimento dell'attività accertatrice, gli Uffici locali dovranno tener conto della situazione di crisi economica del settore, che, insieme alla concorrenza sempre più forte dei paesi emergenti e alla contraffazione dei prodotti da parte di operatori orientali, potrebbe incidere negativamente sulla competitività delle imprese e sui livelli di profitto che esse conseguono.

1.17 Studio di settore TD29U – Produzione di calcestruzzo e di altri prodotti per l'edilizia.

Le attività interessate dallo studio TD29U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

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

Lo studio di settore TD29U costituisce l'evoluzione, a decorrere dal periodo d'imposta 2005, dello studio SD29U, approvato con decreto ministeriale del 16 febbraio 2001 ed in vigore dal periodo d'imposta 2000.

L'evoluzione dello studio TD29U ha consentito di ampliare il numero dei gruppi omogenei, passando dai 7 che formavano la struttura del vecchio studio, agli attuali 9 cluster. Nel passaggio dal vecchio al nuovo studio, le variabili utilizzate per l'individuazione dei cluster, dimensione della struttura organizzativa e tipologia dei prodotti realizzati, non sono state modificate, ma l'aumento dei gruppi omogenei si è avuto grazie ad una maggiore specificazione delle imprese che producono calcestruzzo pronto per l'uso, e all'introduzione di un cluster di imprese che realizzano strutture per solai.

L'elaborazione del nuovo studio TD29U ha permesso inoltre un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene ora infatti effettuata non più sulla base dei due indicatori relativi alla "durata delle scorte" e al "rendimento per addetto", presenti nel vecchio studio, ma utilizzando tre indicatori di cui due nuovi: valore aggiunto per addetto, indice di durata delle scorte e margine operativo lordo sulle vendite.

1.18 Studio di settore TD33U – Produzione e lavorazione di oggetti di gioielleria ed oreficeria.

Le attività interessate dallo studio TD33U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 27.41.0 – Produzione di metalli preziosi e semilavorati;
- 36.22.1 – Fabbricazione di oggetti di gioielleria ed oreficeria, di metalli preziosi o rivestiti di metalli preziosi;
- 36.22.2 – Lavorazione di pietre preziose e semipreziose per gioielleria e per uso industriale.

Lo studio di settore TD33U, approvato con carattere “*monitorato*”, è il risultato dell’evoluzione dello studio SD33U, approvato con decreto ministeriale del 20 marzo 2001, ed in vigore fino dal periodo d’imposta 2000.

Il nuovo studio TD33U è stato elaborato utilizzando i dati raccolti attraverso l’invio di un apposito questionario, e le informazioni contenute nei modelli utilizzati per la comunicazione dei dati rilevanti per l’applicazione degli studi di settore, allegati ad UNICO 2004, relativi al periodo d’imposta 2003.

L’evoluzione dello studio in esame ha consentito, tra l’altro, di ampliare il numero dei gruppi omogenei, passando dagli 11 cluster complessivi che formavano la struttura del precedente studio, agli attuali 16.

L’elaborazione del nuovo studio TD33U ha permesso inoltre un affinamento dell’analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene infatti ora effettuata non più sulla base degli indicatori relativi all’“indice di durata delle scorte” e al “rendimento per addetto”, ma utilizzando tre indicatori, di cui due nuovi: indice di durata delle scorte; valore aggiunto per addetto; margine operativo lordo sulle vendite.

Occorre sottolineare all’attenzione degli Uffici che numerose imprese della filiera orafa utilizzano una particolare modalità di acquisizione della materia prima sulla base di contratti di “*prestito d’uso*”, e, di conseguenza, si trovano a dover sostenere oneri finanziari che non hanno trovato collocazione all’interno del vecchio studio di settore SD33U, né sul questionario predisposto per l’evoluzione dello studio.

A tal proposito, per dare un corretto inquadramento alla suddetta modalità di acquisizione della materia prima, è stata inserita, nel nuovo modello TD33U, una nuova informazione relativa agli “*Oneri finanziari sostenuti per la materia prima fornita in prestito d’uso da terzi*”.

Il nuovo studio TD33U ha individuato quattro gruppi omogenei di imprese specializzate nelle lavorazioni di oro “povere”, come il cluster 7, che raggruppa imprese specializzate nella lavorazione di catename a mano, e il cluster 2, relativo alle lavorazioni di catename a macchina. Sono inoltre presenti due cluster specializzati in lavorazioni di gioielleria, oreficeria e argenteria a basso valore aggiunto (cluster 8 e 15).

1.19 Studio di settore TD35U – Editoria, stampa e pre stampa.

Le attività interessate dallo studio TD35U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 22.11.0 - Edizione di libri;
- 22.13.0 - Edizione di riviste e periodici;
- 22.15.0 - Altre edizioni;
- 22.22.0 - Altre stampe di arti grafiche;
- 22.23.0 - Legatoria, rilegatura di libri;
- 22.24.0 - Lavorazioni preliminari alla stampa;
- 22.25.0 - Lavorazioni ausiliarie connesse alla stampa.

Lo studio di settore TD35U costituisce l'evoluzione dello studio SD35U, approvato con decreto ministeriale dell'8 marzo 2002, ed entrato in vigore dal periodo d'imposta 2001.

L'elaborazione del nuovo studio TD35U ha permesso di effettuare un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene ora infatti effettuata non più sulla base dei tre indicatori relativi all'“indice di durata delle scorte”, al “rendimento per addetto” e al “margine operativo lordo sulle vendite”, presenti nel vecchio studio SD35U, ma utilizzando i seguenti tre indici: valore aggiunto per addetto, indice di durata delle scorte e margine operativo lordo sulle vendite.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di migliorare la ripartizione in gruppi omogenei e soprattutto ha consentito di far emergere modelli nuovi non considerati nel precedente studio.

Nello svolgimento dell'attività di accertamento, gli Uffici locali dovranno inoltre tener in conto che la congiuntura economica e la tendenza del settore grafico stanno registrando un andamento sfavorevole. Gli impianti produttivi possono risultare sotto utilizzati e subire una riduzione di ore di lavoro effettive. Le nuove tecnologie digitali di stampa hanno infatti consentito a molti potenziali utenti del settore di autoprodurre i propri stampati, facendo così venir meno una parte della domanda, ma soprattutto hanno permesso agli operatori del settore stampa di entrare in diretta concorrenza con le aziende grafiche.

Si segnala inoltre che, per la corretta compilazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore TD35U, i “*costi per i diritti d'autore*” debbono essere indicati nel rigo F15 “Costo per la produzione di servizi”.

1.20 Studio di settore TD36U - Fusione di metalli, trasformazione del ferro e dell'acciaio.

Le attività interessate dallo studio TD36U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 27.10.0 - Siderurgia;
- 27.21.0 - Fabbricazione di tubi di ghisa;
- 27.31.0 - Stiratura a freddo;
- 27.32.0 - Laminazione a freddo di nastri;
- 27.33.0 - Profilatura mediante formatura o piegatura a freddo;
- 27.34.0 - Trafilatura;

- 27.51.0 - Fusione di ghisa;
- 27.52.0 - Fusione di acciaio;
- 27.53.0 - Fusione di metalli leggeri;
- 27.54.0 - Fusione di altri metalli non ferrosi.

Lo studio di settore TD36U costituisce l'evoluzione dello studio SD36U, approvato con decreto ministeriale dell'8 marzo 2002, ed entrato in vigore dal periodo d'imposta 2001.

Con la nuova versione dello studio di settore è stato possibile effettuare un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene ora infatti effettuata non più sulla base dei due indicatori relativi all'"indice di durata delle scorte" e al "rendimento per addetto", presenti nel vecchio studio SD36U, ma utilizzando tre indici di cui due nuovi: valore aggiunto per addetto, indice di durata delle scorte e margine operativo lordo sulle vendite.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di ampliare il numero dei nuovi gruppi omogenei, passando dagli 8 precedenti, agli attuali 9 cluster. In particolare, l'elaborazione del nuovo studio TD36U ha permesso una definizione più puntuale di alcuni cluster, evidenziando meglio la specializzazione delle lavorazioni effettuate; è inoltre emerso un nuovo cluster di imprese specializzate nella progettazione e realizzazione delle attrezzature. Il nuovo studio ha determinato la riduzione ad un solo cluster delle imprese che effettuano la fusione in terra (nello studio precedente erano emersi due cluster) e la suddivisione delle imprese che effettuano la pressofusione in due cluster con differenti caratteristiche dimensionali.

1.21 Studio di settore TD37U – Cantieri navali.

Le attività interessate dallo studio TD37U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 35.11.1 - Cantieri navali per costruzioni metalliche;
- 35.11.2 - Cantieri navali per costruzioni non metalliche;
- 35.11.3 - Cantieri di riparazioni navali;
- 35.12.0 - Costruzione e riparazione di imbarcazioni da diporto e sportive.

Lo studio di settore TD37U è il risultato dell'evoluzione degli studi SD37U e SD48U, approvati con decreti del Ministro dell'Economia e delle finanze 15 febbraio 2002 e 18 marzo 2004, che si applicavano il primo, a decorrere dal periodo d'imposta 2001, ed il secondo, da quello relativo al 2003.

La nuova versione dello studio di settore TD37U ha migliorato l'articolazione dei modelli organizzativi, che ora risultano più numerosi, ed ha colto con maggiore precisione il fattore dimensionale, la modalità organizzativa e le diverse tipologie di attività delle imprese.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di ampliare il numero dei gruppi omogenei, passando dagli otto cluster complessivi, che formavano la struttura dei precedenti studi, agli attuali dieci cluster.

L'elaborazione del nuovo studio TD37U ha consentito inoltre un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene infatti ora effettuata non più sulla base dell'indicatore relativo al "rendimento per addetto", presente nel solo studio SD37U, insieme all'indice di durata delle scorte, ma utilizzando tre

nuovi indicatori: indice di durata delle scorte, valore aggiunto per addetto e margine operativo lordo sulle vendite, già precedentemente utilizzati nello studio di settore SD48U.

Si richiama l'attenzione degli Uffici locali affinché, ai fini dello svolgimento dell'attività di controllo, tengano conto che le imprese del settore spesso effettuano consistenti acquisti di materie prime a causa delle frequenti oscillazioni di prezzo.

Questa particolare modalità di approvvigionamento può determinare anomalie specialmente per quanto riguarda l'indicatore di coerenza relativo alla durata delle scorte.

Pertanto, il contribuente potrà dimostrare agli Uffici locali dell'Agenzia che eventuali scostamenti dalle risultanze dell'applicazione degli studi di settore, possono essere riconducibili a questa particolare modalità, che obbliga le imprese ad effettuare acquisti di legname in grossi quantitativi, e a dover procedere allo stoccaggio e alla stagionatura del legno all'interno dei propri magazzini, prima di poterlo impiegare nel processo produttivo.

1.22 Studio di settore TD38U – Fabbricazione di mobili metallici.

L'attività interessata dallo studio TD38U è quella relativa al codice attività 36.12.1 – Fabbricazione di mobili metallici per uffici e negozi, ecc..

Lo studio di settore TD38U costituisce l'evoluzione dello studio SD38U, approvato con decreto ministeriale del 15 febbraio 2002 ed in vigore dal periodo d'imposta 2001.

L'evoluzione dello studio TD38U ha consentito di ampliare il numero dei gruppi omogenei, passando dai 3 che formavano la struttura del vecchio studio, agli attuali 7 cluster, ottenendo, così, una maggiore caratterizzazione delle imprese interessate dallo studio in oggetto. Ai due criteri utilizzati nel vecchio studio per la definizione dei cluster, “dimensione della struttura” e “modalità organizzativa”, è stato aggiunto quello della “specializzazione per tipologia del prodotto”, che ha permesso di differenziare le imprese anche in funzione della destinazione del loro prodotto finito. È stato così possibile individuare imprese specializzate nella produzione di arredo per ufficio, arredo per la casa, arredo tradizionale e sistemi di movimentazione/magazzinaggio e componenti metallici per l'industria del mobile.

L'elaborazione del nuovo studio TD38U ha permesso inoltre un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene ora infatti effettuata sulla base di tre indicatori: valore aggiunto per addetto, indice di durata delle scorte e margine operativo lordo sulle vendite, che hanno sostituito, almeno in parte, i precedenti due indici relativi al “rendimento per addetto” e alla “durata delle scorte”, presenti nel vecchio studio.

1.23 Studio di settore TD47U - Fabbricazione di articoli di carta e cartone.

Le attività interessate dallo studio TD47U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 21.21.0 – Fabbricazione di carta e cartoni ondulati e di imballaggi di carta e cartone;
- 21.23.0 – Fabbricazione di prodotti cartotecnici;

- 21.25.0 – Fabbricazione di altri articoli di carta e di cartone.

Lo studio di settore TD47U costituisce l'evoluzione dello studio SD47U, approvato con decreto ministeriale del 8 marzo 2002 ed in vigore dal periodo d'imposta 2001.

L'evoluzione dello studio TD47U ha consentito di ampliare il numero dei nuovi gruppi omogenei, passando dai 9 che formavano la struttura del vecchio studio, agli attuali 15 cluster. Nel passaggio dal vecchio al nuovo studio le imprese vengono distinte nei diversi gruppi omogenei, non più in base alla modalità organizzativa della produzione e alla specializzazione del prodotto, ma in funzione della dimensione della struttura, del tipo di lavorazione/produzione, del grado di integrazione del processo produttivo, della modalità organizzativa e della monocomittenza.

Si segnala all'attenzione degli uffici che il settore cartotecnico trasformatore è stato caratterizzato, negli ultimi anni, da un modesto incremento della produzione e da una contemporanea diminuzione del fatturato. Tra i fattori che hanno contribuito a determinare tale situazione vanno segnalati:

- la riduzione del livello di produzione che ha caratterizzato alcuni settori di sbocco come quello del tessile, abbigliamento e calzature;
- la concorrenza dei paesi dell'Estremo Oriente per i prodotti cartotecnici per la scuola, l'ufficio e la corrispondenza;
- le nuove tecnologie connesse ad internet;
- l'affermarsi di nuovi materiali per l'imballaggio. Ad esempio la produzione di tubi in cartone e di scatole in cartone ondulato sta subendo la concorrenza di prodotti sostitutivi, quali tubi e scatole in plastica, soprattutto nei settori dell'imballaggio farmaceutico, alimentare e del film plastico.

Il calo strutturale della domanda con il conseguente aumento del livello di competizione sui prezzi di vendita, la pressione esercitata dalle politiche di acquisto dei clienti multinazionali e la crescita dei costi relativi soprattutto ai consumi di energia elettrica ed ai trasporti, potrebbero determinare una progressiva diminuzione dei margini operativi delle imprese.

Si deve inoltre evidenziare che, nel settore della produzione di imballaggi in cartone ondulato, dove domina la strategia di "volume" perseguita dai grandi gruppi, gli scatolifici, specializzati nella sola trasformazione finale del cartone ondulato, rappresentano l'anello più debole della catena del valore.

2. ATTIVITÀ PROFESSIONALI

2.1 Valutazioni di carattere generale.

Come riportato al paragrafo 2.7 della presente circolare, con riguardo ai professionisti, è stata approvata l'evoluzione, con carattere di "monitoraggio", di 7 studi di settore applicabili a decorrere dal periodo d'imposta 2005. Tali studi rappresentano l'evoluzione di altrettanti studi di settore già in vigore nei periodi d'imposta precedenti per i quali era prevista l'applicazione "sperimentale" (le cui peculiarità erano state già illustrate al paragrafo 5 della circolare 54/E del 13 giugno 2001 e ribadite con successive circolari).

2.2 Proroga dell'applicazione monitorata degli studi di settore.

Con l'articolo 7 del decreto 5 aprile 2006, di approvazione di 4 dei 7 studi di settore relativi alle attività professionali per il periodo d'imposta 2005, è stato inoltre prevista, per il medesimo periodo d'imposta, una proroga dell'applicazione monitorata degli studi di settore SK29U, TK01U, TK03U, TK04U, TK05U, TK08U, TK16U, TK18U, TK20U e TK21U approvati con decreto del 24 marzo 2005.

Nello stesso articolo 7 del citato decreto, è stabilito che tali studi saranno oggetto di definitiva approvazione entro il 31 marzo 2007.

2.3 Principali novità degli studi dei professionisti.

Tra le principali novità che caratterizzano quasi tutti gli studi in oggetto, è possibile evidenziare:

- un miglioramento dei modelli organizzativi, con l'individuazione di gruppi omogenei diversi da quelli, meno numerosi, caratterizzanti i precedenti studi. Ciò è avvenuto anche attraverso l'utilizzo di ulteriori informazioni, tra cui quelle relative alla tipologia di clientela, quali elementi rilevanti per la suddivisione in cluster;
- un'evoluzione delle distribuzioni ventiliche, che sono state suddivise sulla base della forma giuridica e della localizzazione dell'attività. L'affinamento, così operato sulle distribuzioni ventiliche permette di scegliere in modo più efficace le soglie di coerenza dei diversi indicatori, nonché di tener conto della concorrenza nel settore e, di conseguenza, del livello di tariffe applicate;
- un nuovo approccio relativo alle funzioni di compenso.

2.3.1 Le novità nella stima delle funzioni di compenso degli studi di settore relativi alle attività professionali tecniche.

Le funzioni di compenso degli studi di settore relativi alle attività professionali sono state profondamente riviste.

Le precedenti funzioni di compenso erano state criticate dagli Ordini Professionali soprattutto con riferimento ai seguenti aspetti:

- l'eccessiva influenza del valore dei beni strumentali;
- un peso distorto dell'età professionale non commisurato all'effettivo svolgimento dell'attività.

Per migliorare la stima dei compensi, nelle funzioni di regressione sono state introdotte alcune importanti novità di seguito elencate:

- utilizzo delle tipologie di prestazioni effettuate;
- esclusione del valore dei beni strumentali;
- esclusione dell'età professionale.

Un aspetto caratteristico e critico nella stima dei compensi è sempre stato quello relativo alla variabilità dei compensi a fronte di una stessa tipologia di prestazione effettuata.

Per cogliere e gestire correttamente questo aspetto, nelle funzioni di compenso, per ogni specifica tipologia di incarico, le prestazioni effettuate sono ponderate sulla base del valore medio dichiarato.

Il numero delle prestazioni professionali effettuate e il relativo valore medio dichiarato rappresentano i migliori indicatori sintetici della variabilità dei compensi derivante, nell'ambito di una stessa tipologia di incarico, da un insieme di fattori quali:

- il valore delle opere realizzate;
- il contesto territoriale in cui opera il professionista;
- l'esperienza professionale;
- l'impegno profuso dal professionista nello svolgimento dell'attività.

Tali novità hanno riguardato i seguenti studi di settore:

- TK02U - Studi di ingegneria;
- TK06U - Servizi in materia di contabilità e consulenza fiscale;
- TK17U - Attività tecniche svolte da periti industriali.

Per tali studi, si conferma quanto indicato al “paragrafo 2.4” dell'Allegato 3, alla circolare 32/E del 21 giugno 2005, in cui si rammentava che, negli studi evoluti riguardanti le attività professionali, le nuove modalità di determinazione dei compensi prevedono l'introduzione di un fattore di ponderazione per le tipologie di prestazioni effettuate ed una minore influenza dei costi nella determinazione dei compensi stessi. Pertanto, con l'introduzione di tale innovazione, è stato possibile migliorare le stime effettuate anche in situazioni di sfasamento temporale tra i costi sostenuti dal professionista ed i relativi compensi e, nel contempo, si è inteso superare le criticità riscontrate nei previgenti studi di settore relativi ai professionisti, legate prevalentemente all'applicazione del c.d. “principio di cassa”.

2.3.2 Le novità nella stima delle funzioni di compenso degli studi di settore relativi alle attività professionali mediche.

Le funzioni di compenso degli studi di settore relativi alle attività professionali mediche sono state riviste in particolare per ciò che concerne l'impegno e l'anzianità professionale.

Rispetto alla precedente versione dello studio, si è eliminata la valorizzazione della variabile relativa all'età professionale, che interviene ora come differenziale sul numero complessivo delle ore dedicate all'attività (attività di lavoro autonomo).

Nella nuova versione dello studio di settore si è quindi introdotta la nuova variabile relativa al numero complessivo delle ore dedicate all'attività (attività di lavoro autonomo), modulata sulla base dell'anzianità professionale del contribuente, al fine di distinguere il professionista che si è da poco avviato alla professione rispetto a chi opera sul mercato da più anni.

Quest'anno tali novità hanno riguardato i seguenti studi di settore:

- TK10U - Studi medici;
- TK19U - Attività professionali paramediche indipendenti;
- TK22U - Servizi veterinari.

2.4 Eliminazione dei correttivi previsti nei previgenti studi dei professionisti.

I precedenti studi di settore relativi ai professionisti, ora sostituiti dalle evoluzioni approvate quest'anno, erano caratterizzati dalla presenza di alcuni correttivi che permettevano, attraverso la compilazione del quadro X del modello di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, di rettificare il valore di alcune variabili contabili in considerazione:

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

Per il solo studio SK06U (revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi) vi era poi un ulteriore correttivo che riduceva la stima dei compensi in ragione della percentuale di quelli percepiti a *forfait*.

In considerazione delle nuove modalità di determinazione dei compensi, che caratterizzano le evoluzioni degli studi per le attività professionali e che sono ulteriormente specificate nella parte riguardante i singoli studi, tali correttivi, ad eccezione di quello relativo all'utilizzo di strutture di terzi per l'esercizio dell'attività, non sono più previsti nei quadri X dei relativi modelli. Attraverso la compilazione del predetto quadro X, risulta applicabile, pertanto, il solo correttivo relativo alle spese e costi sostenuti per l'utilizzo di servizi di terzi e di strutture polifunzionali, sulla base delle motivazioni già precisate nel

paragrafo 9.4.3 della circolare 54/E del 13 giugno 2001 (esclusione dei costi relativi agli immobili ai fini della stima dei compensi).

Per quanto riguarda lo studio di settore TK10U, è stato mantenuto il correttivo riguardante il valore dei beni strumentali, tenuto conto che quest'ultima variabile, a differenza degli altri studi evoluti, è ancora presente nella funzione di stima dei compensi, ma è possibile usufruirne attraverso la normale compilazione del quadro D del relativo modello.

Si ricorda, infine, che le informazioni richieste per l'applicazione dei correttivi nel quadro X dei modelli di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, sono facoltative. I dati forniti attraverso la compilazione del quadro X saranno utilizzati solo nel caso in cui il contribuente che risulta "non congruo" alle risultanze degli studi, voglia fruire delle riduzioni previste dagli appositi correttivi.

2.5 Studio di settore TK02U - Studi di ingegneria.

L'attività interessata è quella relativa al codice 74.20.F. - "Studi di ingegneria".

Lo studio di settore TK02U, approvato con carattere di applicazione "*monitorata*" sostituisce, per il periodo d'imposta 2005, lo studio di settore SK02U, approvato con decreto ministeriale del 20 marzo 2001 e in vigore a partire dal periodo d'imposta 2000.

L'evoluzione dello studio di settore è stata condotta analizzando le informazioni contenute nel modello SK02U, costituente parte integrante della dichiarazione UNICO 2003, completate con le ulteriori informazioni contenute nel questionario per l'evoluzione ESK02, anch'esso relativo al periodo d'imposta 2002.

Per tale studio è stata prevista l'applicazione *monitorata*, per il solo periodo d'imposta 2005, le cui peculiarità sono state precedentemente illustrate.

Tra le principali novità dello studio in oggetto è possibile evidenziare un miglioramento dei modelli organizzativi, con l'individuazione di 24 nuovi cluster, in luogo dei 12 che caratterizzavano il precedente studio, permettendo di rappresentare meglio le caratteristiche dei professionisti che operano nel settore.

Per quanto riguarda l'indicatore della coerenza, le distribuzioni ventiliche sono state suddivise oltre che sulla base della forma giuridica, anche in base alla localizzazione dell'attività.

In coerenza con le novità che contraddistinguono i nuovi studi di settore relativi alle attività professionali, anche per lo studio TK02U, al fine di migliorare la stima dei compensi, sono state introdotte le seguenti novità all'interno delle funzioni di regressione:

- l'eliminazione della variabile relativa al "valore dei beni strumentali";
- l'eliminazione della variabile relativa all'età professionale;
- l'utilizzo del numero degli incarichi ponderati per la tariffa media sulla base di quanto dichiarato dal professionista stesso.

Dalle nuove modalità di determinazione dei compensi che caratterizzano le evoluzioni degli studi "professionali", è conseguita l'eliminazione dei correttivi che caratterizzavano il vecchio studio e che erano presenti nel quadro X del modello.

Nel nuovo TK02U, infatti, mediante la compilazione del quadro X, risulta applicabile il solo correttivo relativo alle spese e ai costi sostenuti per l'utilizzo di servizi di terzi e di strutture polifunzionali.

Si segnala, infine, che nel calcolo dell'indicatore della resa oraria per addetto, ai fini dell'attribuzione di un fattore correttivo in funzione del minor tempo dedicato dal professionista all'attività, è stato aumentato il valore massimo delle ore settimanali lavorate e delle settimane lavorate nell'anno. Detti valori, pari a 40 ore e 45 settimane, sono stati spesso criticati in quanto, per la specifica attività, essi non corrispondevano al reale tempo medio dedicato all'attività da parte di un professionista che la svolge a tempo pieno per l'intero anno. Tali valori, sulla base delle nuove elaborazioni effettuate, sono stati elevati, rispettivamente, a 50 ore e 48 settimane.

In relazione all'applicazione di tale studio, si evidenzia che la nuova metodologia utilizzata ha consentito, sulla base delle considerazioni fatte in precedenza, l'eliminazione delle anomalie segnalate nella circolare 54/E del 13 giugno 2001.

2.6 Studio di settore TK06U - Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi

L'attività interessata è quella relativa al codice 74.12.C - "Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi".

Lo studio di settore TK06U, approvato con carattere di applicazione "*monitorata*", sostituisce, per il periodo d'imposta 2005, lo studio di settore SK06U, approvato con decreto ministeriale del 15 febbraio 2002 e in vigore a partire dal periodo d'imposta 2001.

Il nuovo studio è stato elaborato sulla base delle informazioni contenute nel modello SK06U costituente parte integrante della dichiarazione UNICO 2004, con riferimento al periodo d'imposta 2003, nonché delle ulteriori informazioni contenute nell'apposito questionario per l'evoluzione dello studio ESK06 relativo al periodo d'imposta 2003.

Per tale studio è stata prevista l'applicazione *monitorata*, per il solo periodo d'imposta 2005, le cui peculiarità sono state precedentemente illustrate.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 18 nuovi cluster, in luogo degli 11 che caratterizzavano il precedente studio, permettendo di rappresentare meglio le caratteristiche dei professionisti che operano nel settore.

Al fine di valutare in modo più efficace le soglie di coerenza dell'indicatore della resa oraria per addetto la distribuzione ventile è stata suddivisa anche sulla base della localizzazione territoriale dell'attività.

In coerenza con le novità che contraddistinguono gli studi di settore relativi alle attività professionali, approvati per il periodo d'imposta 2005, anche per lo studio TK06U si segnala che, per migliorare la stima dei compensi, sono state introdotte alcune importanti novità nelle funzioni di regressione che riguardano:

- l'utilizzo del numero degli incarichi ponderati per la tariffa media sulla base di quanto dichiarato dal professionista stesso.
- l'esclusione del valore dei beni strumentali;
- l'esclusione dell'età professionale.

In considerazione delle nuove modalità di determinazione dei compensi che caratterizzano le evoluzioni degli studi per le attività professionali, non sono più previsti i correttivi che caratterizzavano il vecchio studio. Nello studio TK06U, risulta ora applicabile solo il correttivo relativo alle spese e costi sostenuti per l'utilizzo di servizi di terzi e di strutture polifunzionali, mediante la compilazione del quadro X del modello

In particolare, è stato eliminato l'ulteriore correttivo che riduceva la stima dei compensi in ragione della percentuale di quelli percepiti a forfait in considerazione delle nuove modalità di determinazione di tali compensi. Nello studio TK06U, infatti, il software GE.RI.CO. consente di calcolare con maggiore precisione la parte di compensi legata alle prestazioni fornite con la modalità a "forfait". A tal fine, sono stati individuati, nei righe da D22 a D29 del quadro degli elementi specifici del modello TK06U, gruppi di prestazioni che il professionista generalmente fornisce in maniera congiunta alla propria clientela e per le quali pattuisce un compenso determinato forfaitariamente; le funzioni di regressione utilizzano i dati relativi al numero di clienti ai quali sono fornite dette prestazioni ponderati per il valore medio dichiarato, con le stesse modalità seguite per le altre tipologie di prestazioni effettuate.

Si segnala, infine, che nel calcolo dell'indicatore della resa oraria per addetto, ai fini dell'attribuzione di un fattore correttivo in funzione del minor tempo dedicato dal professionista all'attività, è stato aumentato il valore massimo delle ore settimanali lavorate e delle settimane lavorate nell'anno. Nello studio SK06U detti valori, pari a 40 ore e 45 settimane, sono stati spesso criticati in quanto, per la specifica attività, essi non corrispondevano al reale tempo medio dedicato all'attività da parte di un professionista che la svolge a tempo pieno per l'intero anno. Tali valori, sulla base delle nuove elaborazioni effettuate, sono stati elevati, rispettivamente, a 50 ore e 48 settimane.

2.7 Studio di settore TK10U - Studi medici.

Le attività interessate sono quelle relative ai codici:

- 85.12.1 - Studi medici generici convenzionati o meno col SSN;
- 85.12.3 - Studi di radiologia e radioterapia;
- 85.12.A - Prestazioni sanitarie svolte da chirurghi;
- 85.12.B - Altri studi medici e poliambulatori specialistici.

Lo studio di settore TK10U, approvato con carattere di applicazione "monitorata" sostituisce, per il periodo d'imposta 2005, lo studio di settore SK10U, approvato con decreto ministeriale del 8 marzo 2002 e in vigore a partire dal periodo d'imposta 2001.

Il nuovo studio è stato elaborato sulla base delle informazioni contenute nel modello SK10U costituente parte integrante della dichiarazione UNICO 2003, con riferimento al periodo d'imposta 2002.

Per tale studio è stata prevista l'applicazione *monitorata*, per il solo periodo d'imposta 2005, le cui peculiarità sono state precedentemente illustrate.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 36 nuovi cluster, in luogo dei 28 che caratterizzavano il precedente studio, permettendo di rappresentare meglio le caratteristiche dei professionisti che operano nel settore e tenendo conto delle diverse specializzazioni nel settore medico.

Al fine di valutare in modo più efficace le soglie di coerenza, la distribuzione ventifica è stata suddivisa anche sulla base della localizzazione territoriale dell'attività.

Nello studio di settore TK10U, per quanto riguarda le funzioni di regressione, rispetto alla precedente versione dello studio, è stata introdotta la nuova variabile relativa al numero complessivo delle ore dedicate all'attività, modulata sulla base:

- dell'anzianità professionale del contribuente, al fine di distinguere il professionista che si è da poco avviato alla professione rispetto a chi opera sul mercato da più anni;
- della densità abitativa del comune nel quale opera il professionista;
- delle informazioni riguardo alla circostanza che il professionista sia anche lavoratore dipendente a tempo pieno o pensionato;
- della qualifica professionale per i lavoratori dipendenti.

È stata eliminata, pertanto, all'interno della funzione di regressione, la diretta valorizzazione della variabile relativa all'età professionale, che interviene ora come differenziale sul numero complessivo delle ore dedicate all'attività.

Sono state, invece, mantenute alcune particolarità del precedente studio ai fini della stima dei compensi. In particolare, l'ammontare dei compensi percepiti in convenzione con il Servizio Sanitario Nazionale per le prestazioni rese in favore degli assistiti, la cui percentuale in rapporto ai compensi complessivi percepiti nell'anno è indicata nel rigo D55 del quadro degli elementi specifici del modello TK10U, è utilizzato dal software GE.RI.CO. per escludere la predetta quota di compensi dalla stima effettuata. In tal modo, è possibile effettuare la predetta stima esclusivamente sulla quota dei compensi che il professionista percepisce a fronte delle prestazioni diverse da quella in convenzione con il SSN. Ai fini del risultato di congruità, l'applicazione GE.RI.CO. calcolerà i compensi attribuibili al contribuente sommando i compensi stimati relativi alle prestazioni diverse da quella in convenzione con il SSN e i compensi relativi alla percentuale indicata nel rigo D55 del quadro degli elementi specifici del modello TK10U.

Per quanto riguarda il risultato di coerenza fornito dal nuovo studio di settore TK10U, si segnala che è stato aggiunto un nuovo indicatore, denominato "resa del capitale", basato sul rapporto fra "Compensi dichiarati" e "Valore dei beni strumentali". Inoltre, nel calcolo del tradizionale indicatore della resa oraria per addetto, ai fini dell'attribuzione di un fattore correttivo in funzione del minor tempo dedicato dal professionista all'attività, è stato aumentato il valore massimo delle ore settimanali lavorate e delle settimane lavorate nell'anno. Nello studio SK10U detti valori, pari a 40 ore e 45 settimane, sono stati spesso criticati in quanto, per la specifica attività, essi non corrispondevano al reale tempo medio dedicato all'attività da parte di un professionista che la svolge a tempo pieno per l'intero anno. Tali valori, sulla base delle nuove elaborazioni effettuate, sono stati elevati, rispettivamente, a 50 ore e 48 settimane.

Occorre da segnalare, infine, che rispetto ai tradizionali correttivi previsti negli anni precedenti per lo studio SK10U, il nuovo studio TK10U, sulla base delle motivazioni già espresse nel paragrafo 9.4.3 della circolare 54/E del 13 giugno 2001, mantiene soltanto la previsione del correttivo legato ai beni strumentali e di quello relativo alle spese e costi sostenuti per l'utilizzo di servizi di terzi e di strutture polifunzionali. L'applicazione del correttivo legato ai beni strumentali avviene attraverso la compilazione del quadro D del modello TK10U (righe D77 e D78) mentre l'applicazione del correttivo relativo alle spese e

costi sostenuti per l'utilizzo di servizi di terzi e di strutture polifunzionali, avviene attraverso la compilazione del quadro X del medesimo modello.

In relazione all'applicazione di tale studio è opportuno tenere presente che in esso, non è stato previsto un cluster specifico per l'attività di radioterapia, separato da quello degli oncologi, attività che, in considerazione della complessità delle operazioni e delle attrezzature necessarie, viene solitamente svolta in strutture sanitarie di rilevanti dimensioni. Tale mancanza può riflettersi, di conseguenza, anche nei risultati dell'applicazione dello studio di settore al singolo professionista che esercita prevalentemente tale attività.

Occorre, inoltre, evidenziare che, il "peso" attribuito alla variabile "*compensi a terzi*" potrebbe, in particolari circostanze, comportare risultati anomali. In particolare, va considerata l'ipotesi in cui lo svolgimento della professione medica avviene attraverso delle prestazioni svolte in "equipe". In questi casi può verificarsi che l'attività complessiva sia fatturata da un solo medico il quale a sua volta è destinatario delle prestazioni (quindi delle fatture) degli altri colleghi. In queste situazioni, soprattutto laddove i compensi fatturati dai diversi componenti dell'equipe ad un solo medico siano di un rilevante ammontare, lo studio non riesce a cogliere sufficientemente il fenomeno.

2.8 Studio di settore TK17U – Attività tecniche svolte da periti industriali.

L'attività interessata è quella relativa al codice attività: 74.20.B – "Attività tecniche svolte da periti industriali".

Lo studio di settore TK17U sostituisce, a decorrere dal periodo d'imposta 2005, lo studio di settore SK17U, approvato con decreto ministeriale del 20 marzo 2001 e in vigore fino al periodo d'imposta 2004.

Per lo studio in oggetto è stata prevista l'applicazione "*monitorata*", per il solo periodo d'imposta 2004, con le caratteristiche indicate nel decreto di approvazione degli studi delle attività professionali del 5 aprile 2006.

L'evoluzione dello studio di settore in oggetto è stata condotta analizzando le informazioni contenute nel modello SK17U costituente parte integrante della dichiarazione UNICO 2003, unitamente alle informazioni contenute nel questionario ESK17, anch'esso relativo al periodo d'imposta 2002.

Tra le principali novità dello studio in oggetto è possibile evidenziare un miglioramento dei modelli organizzativi, con l'individuazione di 17 gruppi omogenei (in luogo dei 7 caratterizzanti la precedente versione dello studio).

In considerazione delle nuove modalità di determinazione dei compensi che caratterizzano le evoluzioni degli studi per le attività professionali, non sono più previsti i correttivi che caratterizzavano il vecchio studio.

Nel nuovo studio, infatti, risulta applicabile il solo correttivo relativo alle spese e costi sostenuti per l'utilizzo di servizi di terzi e di strutture polifunzionali, mediante la compilazione del quadro X del modello.

Si segnala, infine, che nel calcolo dell'indicatore della resa oraria per addetto, ai fini dell'attribuzione di un fattore correttivo in funzione del minor tempo dedicato dal professionista all'attività, è stato aumentato il numero delle ore settimanali lavorate e delle settimane lavorate all'anno. Nello studio SK17U detti valori, pari a 40 ore e 45 settimane, sono stati spesso criticati in quanto, per la specifica attività, essi non corrispondevano al reale tempo medio dedicato all'attività da parte di un professionista che la svolge a tempo

pieno per l'intero anno. Tali valori, pertanto, sulla base delle nuove elaborazioni effettuate, sono stati elevati, rispettivamente, a 50 ore e 48 settimane.

2.9 Studio di settore TK19U - Attività professionali paramediche indipendenti.

L'attività interessata è quella relativa al codice 85.14.2 – Attività paramediche indipendenti.

Lo studio di settore TK19U sostituisce, a decorrere dal periodo d'imposta 2005, lo studio di settore SK19U, approvato con decreto ministeriale del 15 febbraio 2002 e in vigore a partire dal periodo d'imposta 2001.

Il nuovo studio è stato elaborato sulla base delle informazioni contenute nel modello SK19U costituente parte integrante della dichiarazione UNICO 2004, con riferimento al periodo d'imposta 2003.

Per tale studio è stata prevista l'applicazione *monitorata*, per il solo periodo d'imposta 2005, le cui peculiarità sono state precedentemente illustrate.

Tra le principali novità dello studio in oggetto è possibile evidenziare un miglioramento dei modelli organizzativi, con l'individuazione di 19 gruppi omogenei (in luogo degli 8 caratterizzanti la precedente versione dello studio), tra i quali ne sono stati aggiunti dei nuovi che individuano tipologie organizzative assenti nel precedente studio, come ad esempio le attività svolte da ostetriche, da dietisti, da logopedisti e da ortottisti.

Al fine di migliorare l'analisi della coerenza, nella nuova versione dello studio di settore la distribuzione ventifica è stata suddivisa non solo sulla base della forma giuridica, ma anche in relazione alla localizzazione territoriale dell'attività. È stato, altresì, modificato l'indicatore di coerenza dell'attività d'impresa in "Valore aggiunto orario", al posto dell'indicatore della "Resa oraria" dell'attività di impresa.

Si evidenzia, inoltre, che, per migliorare la stima dei compensi, sono state introdotte le seguenti novità nella funzione di regressione:

- l'esclusione dei compensi/ricavi derivanti dallo svolgimento dell'attività in Servizio Sanitario Nazionale;
- l'utilizzo del numero complessivo delle ore dedicate all'attività (per l'attività di lavoro autonomo);
- l'utilizzo delle percentuali di lavoro prestato dal personale non dipendente (per l'attività di impresa);
- l'inserimento di un correttivo sulla densità abitativa per comune applicato al numero complessivo delle ore dedicate all'attività, per i comuni con meno di 500 abitanti (per l'attività di lavoro autonomo);
- l'inserimento di un correttivo, sul numero complessivo delle ore, per l'attività di lavoro dipendente a tempo pieno o a tempo parziale (attività di lavoro autonomo);
- l'eliminazione della valorizzazione della variabile relativa all'età professionale che interviene ora come correttivo al numero complessivo delle ore dedicate all'attività (attività di lavoro autonomo).

Al fine di distinguere l'attività degli infermieri svolta per un periodo di tempo continuato presso il domicilio dell'assistito con compensi/ricavi più bassi di quelli usuali, accogliendo le richieste delle associazioni, è stata appositamente inserita una nuova variabile nel

modello TK19U, all'interno del quadro D, per individuare la percentuale di compensi/ricavi derivanti dall'“Attività di assistenza di tipo continuativo, remunerate a forfait”, rispetto ai compensi/ricavi complessivi.

Inoltre, vista la eterogeneità delle attività ricomprese in questo studio di settore, è stato inserito un ulteriore nuovo rigo all'interno del modello, dove viene richiesta “la percentuale di compensi derivanti dall'attività di ottico-optometrista sui compensi complessivi”. Tale informazione servirà ad individuare l'eventuale presenza, all'interno dello studio TK19U, di ottici che compilano il suddetto studio al fine di dichiarare i compensi derivanti dalla citata attività sanitaria non medica. Tali soggetti, infatti, pur esercitando l'attività di “Commercio al dettaglio di materiale per ottica (...)” contemplata nello studio TM15B, per poter provvedere direttamente ad alcune attività tipiche della loro professione, quali “la misurazione del difetto visivo, l'approntamento degli occhiali da vista e delle lenti graduate” (senza che il paziente debba necessariamente fornire a tal scopo una prescrizione rilasciata da un medico) devono fatturare tali operazioni come prestazioni di tipo professionale.

2.10 Studio di settore TK22U - Servizi veterinari.

L'attività interessata è quella relativa al codice 85.20.0 – Servizi veterinari.

Lo studio di settore TK22U sostituisce, a decorrere dal periodo d'imposta 2005, lo studio di settore SK22U, approvato con decreto ministeriale dell'8 marzo 2002, pubblicato nel Supplemento Ordinario della G.U. n. 73 del 27 marzo 2002 e in vigore a partire dal periodo d'imposta 2001.

Il nuovo studio è stato elaborato sulla base delle informazioni contenute nel modello SK22U costituente parte integrante della dichiarazione UNICO 2004, con riferimento al periodo d'imposta 2003.

Per tale studio è stata prevista l'applicazione *monitorata*, per il solo periodo d'imposta 2005, le cui peculiarità sono state precedentemente illustrate.

L'evoluzione dello studio in esame ha confermato i precedenti modelli organizzativi e ne ha introdotti alcuni nuovi basati sull'attività svolta (visite domiciliari o presso allevamenti, effettuazione di esami diagnostici), sulle aree di intervento (zootecnia con attività prevalente di prestazioni di inseminazione artificiale ed assistenza al parto/ostetricia), sulla clientela (strutture sanitarie private, strutture sanitarie pubbliche ed imprese industriali) e sugli aspetti strutturali (cliniche veterinarie).

Al fine di migliorare l'analisi della coerenza, nella nuova versione dello studio di settore la distribuzione ventifica è stata suddivisa non solo sulla base della forma giuridica, ma anche in relazione alla localizzazione territoriale dell'attività esercitata in modo da poter cogliere le rilevanti differenze che spesso emergono tra le varie aree territoriali.

Si evidenzia inoltre che, per migliorare la stima dei compensi, sono state introdotte le seguenti novità nella funzione di regressione:

- eliminazione della variabile relativa al “Valore dei beni strumentali”;
- utilizzo del numero complessivo delle ore dedicate all'attività;
- eliminazione della valorizzazione della variabile relativa all'età professionale che interviene ora come correttivo al numero complessivo delle ore dedicate all'attività.

Per quanto riguarda le ulteriori novità dello studio TK22U, occorre evidenziare che l'evoluzione dello studio sui servizi veterinari ha portato essenzialmente ad una maggiore definizione di talune specializzazioni e all'evidenziazione delle cliniche veterinarie che, per

la natura delle prestazioni erogate e per la modalità di erogazione del servizio, differiscono dagli studi e dagli ambulatori veterinari.

Al fine di adeguare il nuovo studio di settore alle modifiche intervenute all'interno dell'attività professionale, sono state, altresì, inserite, accogliendo le richieste delle associazioni, apposite informazioni nel modello, che riguardano:

1. i “*laboratori di analisi*”, all'interno delle strutture sanitarie private previste nella “tipologia della clientela”, necessario per poter individuare un nuovo *cluster* dedicato ai veterinari che esercitano esclusivamente l'attività di “laboratorio di analisi”. Tale voce è strettamente correlata all'esigenza di una esatta individuazione e denominazione delle strutture veterinarie, che in seguito all'accordo della Conferenza Stato-Regioni del novembre 2003, sono così suddivise: lo studio veterinario, l'ambulatorio veterinario, la clinica veterinaria–casa di cura veterinaria, l'ospedale veterinario ed il laboratorio veterinario di analisi;
2. i “*costi derivanti dalla dispensazione del farmaco ai sensi del D.M. n. 306/2001*”, all'interno degli “Elementi contabili specifici”, nel quadro D. Ai sensi del decreto ministeriale n. 306 del 16 maggio 2001, infatti, il medico veterinario può cedere il farmaco con il quale ha iniziato la terapia ambulatoriale ai propri pazienti, in considerazione della difficoltà frequente di reperire farmaci ad uso veterinario in farmacia;
3. un'apposita sezione “Altri dati”, contenente :
 - a. l'informazione relativa all’“*attività di assistenza igienico-sanitaria presso aziende zootecniche e/o allevamenti, svolte in convenzione con associazioni allevatoriali (APA e ARA)*”, dove si chiede il numero dei capi trattati (distinti per ovocaprini e bovini), e la percentuale dei compensi conseguiti da tali prestazioni, rispetto ai compensi complessivi. Tale tipo di attività è svolta a favore di associazioni di allevatori a livello provinciale e/o regionale, sulla base di convenzioni particolari e gli onorari del veterinario, pur facendo riferimento ad un unico utente nella fattura, riguardano prestazioni relative a numerosi allevatori privati, facenti parte dell'associazione medesima;
 - b. l'informazione relativa agli “*esami diagnostici per immagine (RX, ecografia, endoscopia, TAC, risonanza magnetica)*” di cui si chiede il numero di quelli effettuati nell'anno e la percentuale di compensi cui hanno dato origine. Tale dato servirà a distinguere gli esami diagnostici per immagine dagli esami di laboratorio e contribuire ad individuare in maniera più precisa il campo d'intervento del medico veterinario.

Con riferimento, infine, all'irrelevanza dell'informazione relativa alla “*provenienza della clientela*” si è provveduto, nel nuovo modello, ad eliminare tale sezione analogamente ad altri studi di settore delle attività professionali.

2.11 Studio di settore TK56U - Laboratori di analisi cliniche.

L'attività interessata è quella relativa al codice 85.14.A – “Laboratori di analisi cliniche”.

Lo studio di settore TK56U, approvato con carattere di applicazione “*monitorata*” costituisce, con riguardo all'attività svolta in qualità di esercente arti e professioni,

l'evoluzione dello studio SG56U, approvato con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 20 marzo 2001 ed in vigore fino al periodo d'imposta 2004 ed è stato elaborato analizzando le informazioni contenute nel modello SG56U, costituente parte integrante della dichiarazione UNICO 2004.

Il nuovo studio interessa esclusivamente i soggetti che realizzano redditi di lavoro autonomo. I contribuenti che esercitano l'attività di "Laboratori di analisi cliniche"- 85.14.A in forma d'impresa, sono invece interessati dallo studio SG57U.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 3 gruppi omogenei differenziati secondo il numero di addetti, il numero di esami effettuati e il consumo di reagenti.

Nella definizione delle funzioni di regressione si è tenuto conto esclusivamente dei compensi derivanti da attività diverse da quelle in convenzione con il SSN; di conseguenza tutte le variabili sono state ponderate con la percentuale di compensi derivante da attività non in convenzione con il SSN. Pertanto, nell'applicazione dello studio, viene "sterilizzata" dalla stima dei compensi la parte dei compensi relativi alle prestazioni in convenzione con il SSN per le quali è stato richiesto il rimborso al SSN. Nel modello è stata inserita, a tale scopo, la distinta indicazione delle percentuali di compensi relativi a prestazioni in convenzione con il SSN richieste a rimborso e non richieste a rimborso.

3. ATTIVITÀ DEI SERVIZI

3.1 Studio di settore SG57U - Altri studi medici e poliambulatori specialistici.

Le attività interessate sono quelle relative ai codici:

- 85.12.B – Altri studi medici e poliambulatori specialistici;
- 85.12.3 - Studi di radiologia e radioterapia;
- 85.12.5 – Altre istituzioni sanitarie senza ricovero, centri dialisi, ambulatori tricologici, ecc.;
- 85.14.A – Laboratori di analisi cliniche.

Lo studio di settore SG57U analizza le attività economiche relative al settore dei laboratori e degli ambulatori, svolte in forma d'impresa.

Il nuovo studio é stato elaborato analizzando le informazioni contenute nel questionario SG57, relativo al periodo d'imposta 2002.

Con riguardo esclusivamente all'attività (svolta in forma d'impresa) di " Laboratori di analisi cliniche" - 85.14.A, lo studio SG57U costituisce evoluzione dello studio SG56U.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 14 gruppi omogenei sulla base della specializzazione per tipologia di attività e prestazione e del fattore dimensionale.

Nella definizione delle funzioni di regressione si è tenuto conto esclusivamente dei ricavi derivanti da attività diverse da quelle in convenzione con il SSN; di conseguenza tutte le variabili sono state ponderate con la percentuale di ricavi derivanti da attività non in convenzione con il SSN. Pertanto, nell'applicazione dello studio, viene "sterilizzata" dalla stima dei ricavi la parte dei ricavi relativi alle prestazioni in convenzione con il SSN per le quali è stato richiesto il rimborso al SSN. Nel modello è stata inserita, a tale scopo, la distinta indicazione delle percentuali di ricavi relativi a prestazioni in convenzione con il SSN richieste a rimborso e non richieste a rimborso.

Inoltre, al fine della esatta determinazione dei ricavi da "sterilizzare", provenienti da prestazioni in convenzione con il SSN, lo studio coglie la differenza tra valore nominale e valore contabile delle prestazioni nel caso in cui l'impresa abbia percepito somme di minore entità (valore contabile) rispetto al valore nominale stabilito.

3.2 Studio di settore TG33U - Servizi degli istituti di bellezza.

L'attività interessata è quella relativa al codice: 93.02.B – "Servizi degli istituti di bellezza".

Lo studio di settore TG33U costituisce l'evoluzione dello studio SG33U, approvato con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 30 marzo 1999 ed in vigore fino al periodo d'imposta 2004.

Il nuovo studio é stato elaborato analizzando le informazioni contenute nel modello SG33U, costituente parte integrante della dichiarazione UNICO 2003, completate dalle

ulteriori informazioni contenute nel questionario ESG33, anch'esso relativo al periodo d'imposta 2002.

Per lo studio di settore in esame sono state utilizzate, nella funzione della stima dei ricavi, le tariffe applicate dall'impresa al fine di cogliere le differenze legate alla fascia qualitativa del servizio offerto e le differenze connesse all'ubicazione dell'esercizio.

Il livello delle tariffe applicate dalla singola impresa, raffrontate con i valori di riferimento individuati per il settore, hanno permesso di graduare i coefficienti delle variabili "*Costo del venduto*", "*Costo per la produzione di servizi*", "*Spese per acquisti di servizi*".

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 13 cluster, in luogo dei 7 che caratterizzavano il precedente studio ed ha permesso di individuare differenti modelli di imprese sulla base della tipologia del servizio, della modalità organizzativa, della dimensione della struttura e della localizzazione.

È stato possibile effettuare un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive dello studio in esame. Tale analisi viene ora infatti effettuata non più, com'era previsto per il precedente studio, sulla base degli indicatori della "*Resa oraria per addetto*" e dell' "*Incidenza dei costi sui ricavi*", ma utilizzando due nuovi indici:

- valore aggiunto orario per addetto: $(\text{ricavi} - \text{costo del venduto} - \text{costo per la produzione di servizi} - \text{spese per acquisti di servizi}) / (\text{numero addetti} * 312 * 8)$;
- incidenza dei costi e spese sui ricavi: $[(\text{costo del venduto} + \text{costo per la produzione di servizi}) + \text{spese per acquisti di servizi}] * 100 / \text{ricavi}$.

3.3 Studio di settore TG46U - Riparazione di trattori agricoli.

L'attività interessata è quella relativa al seguente codice attività: 29.31.2 "*Riparazione di trattori agricoli*".

Lo studio di settore TG46U, è il risultato della evoluzione dello studio di settore SG46U, approvato con decreto ministeriale del 30 marzo 1999 ed aveva validità, ai fini dell'accertamento, a decorrere dal periodo d'imposta 1998.

Le nuove analisi effettuate sullo studio di settore SG46U sono state condotte analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2003.

L'evoluzione dello studio di settore TG46U ha permesso di cogliere i cambiamenti strutturali e le modifiche dei modelli organizzativi. La maggiore focalizzazione sulla tipologia di attività svolta (riparazione di trattori e riparazione di attrezzi agricoli), insieme al fattore dimensionale, ha consentito di migliorare la ripartizione in gruppi omogenei che sono passati dai 2 dello studio SG46U ai 4 dell'attuale versione.

Per quanto riguarda gli indicatori di coerenza, si evidenzia che nella fase di costruzione del nuovo studio di settore, è emerso che le attività analizzate sono svolte adottando modalità organizzative tali da richiedere l'elaborazione di nuovi indicatori economico-contabili specifici delle attività in esame. Nella versione precedente dello studio di settore, l'unico indicatore di coerenza utilizzato era il "*Rendimento Orario per Addetto*".

Conformemente a quanto previsto negli altri studi di settore evoluti e al fine di semplificare gli adempimenti dei contribuenti, il nuovo studio consente l'applicabilità dello stesso ai soggetti che esercitano l'attività con più punti di vendita. Si ricorda, infatti che il precedente studio SG46U prevedeva una causa di inapplicabilità nei confronti delle imprese che esercitavano l'attività con più punti di vendita.

3.4 Studio di settore TG51U - Attività di conservazione e restauro di opere d'arte.

L'attività interessata è quella relativa al codice 92.31.H – Attività di conservazione e restauro di opere d'arte.

Lo studio di settore TG51U sostituisce, a partire dal periodo d'imposta 2005, lo studio di settore SG51U, approvato con decreto ministeriale del 30 marzo 1999 e in vigore a partire dal periodo d'imposta 1998.

Il nuovo studio è stato elaborato sulla base delle informazioni contenute nel modello SG51U costituente parte integrante della dichiarazione UNICO 2004, con riferimento al periodo d'imposta 2003.

Tra le principali novità dello studio in oggetto è possibile evidenziare un miglioramento dei modelli organizzativi, con l'individuazione di 10 gruppi omogenei, mentre la precedente versione dello studio ne aveva delineati solo 4.

Inoltre, lo studio TG51U determina, in termini di semplificazione, la riduzione dei soggetti con l'obbligo dell'annotazione separata per le imprese multipunto, che verranno colte dal nuovo studio.

Al fine di migliorare l'analisi della coerenza, nella nuova versione dello studio di settore la distribuzione ventifica è stata suddivisa sulla base del personale dipendente. E' stato, altresì, modificato l'indicatore di coerenza in "Valore aggiunto orario per addetto", in luogo della precedente "Resa oraria per addetto". Nel nuovo indicatore, peraltro, sono state utilizzate le percentuali di lavoro prestato dal personale non dipendente.

Per migliorare la stima dei ricavi, nelle funzioni di regressione si è tenuto conto anche delle possibili differenze di risultati economici legate allo svolgere l'attività in altre regioni, diverse da quella in cui l'impresa ha il domicilio fiscale, o all'estero. Anche nelle suddette funzioni, poi, sono state utilizzate le percentuali di lavoro prestato dal personale non dipendente.

3.5 Studio di settore TG55U – Servizi di pompe funebri e attività connesse.

L'attività interessata è quella relativa al codice di attività 93.03.3 - Servizi di pompe funebri e attività connesse.

Lo studio di settore TG55U, è il risultato della evoluzione dello studio di settore SG55U. Lo studio di settore SG55U, era stato approvato con decreto del 6 marzo 2003 ed aveva validità, ai fini dell'accertamento, a decorrere dal periodo d'imposta 2002.

Le nuove analisi effettuate sullo studio di settore SG55U sono state condotte analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2003.

L'evoluzione dello studio di settore TG55U ha permesso di cogliere i cambiamenti strutturali, le modifiche dei modelli organizzativi, le variazioni di mercato all'interno del settore economico. Infatti, con il nuovo studio di settore è stato tenuto conto delle possibili differenze di risultati derivanti dalla tipologia di attività svolta e dal comparto di specializzazione. Ciò ha consentito di individuare gruppi omogenei di imprese che offrono servizi cimiteriali su concessione o appalto comunale.

In particolare, sono stati individuati 7 modelli organizzativi (rispetto ai 6 complessivi dello studio precedente), distinti sulla base:

- della dimensione della struttura organizzativa;
- delle spese per acquisto di servizi da altre imprese del settore;
- della tipologia di servizi prestati;
- della tipologia di clientela.

Per quanto riguarda gli indicatori di coerenza, si evidenzia che nella fase di costruzione del nuovo studio di settore, è emerso che le attività analizzate sono svolte adottando modalità organizzative tali da richiedere l'elaborazione di nuovi indicatori economico-contabili specifici delle attività in esame.

I nuovi indicatori economici di coerenza individuati sono i seguenti:

- margine operativo lordo sui ricavi = $(\text{ricavi} - \text{costo del venduto} - \text{costo per la produzione di servizi} - \text{spese per acquisti di servizi} - \text{spese per lavoro dipendente e per altre prestazioni diverse da lavoro dipendente afferenti l'attività dell'impresa}) * 100 / \text{ricavi}$;
- numero servizi per addetto = $\text{numero di servizi} / \text{numero addetti}$;
- ricavo medio per servizio = $\text{ricavi} / \text{numero di servizi}$.

Per ogni gruppo omogeneo, distintamente per forma giuridica e sulla base del personale dipendente per il “*margine operativo lordo sui ricavi*” e per il “*numero servizi per addetto*” e sulla base della localizzazione territoriale per il “*ricavo medio per servizio*”, è stata calcolata la distribuzione ventile di ciascuno degli indicatori precedentemente definiti.

Nella versione precedente degli studi di settore, gli indicatori di coerenza utilizzati erano il “*Valore aggiunto per Addetto*”, il “*Margine operativo lordo sui ricavi*” e il “*Ricavo medio per servizio*”.

3.6 Studio di settore TG58U - Campeggi ed aree attrezzate per roulotte.

Le attività interessate sono quelle relative ai codici:

- 55.22.0 – “Campeggi ed aree attrezzate per roulotte”;
- 55.23.1 – “Villaggi turistici”.

Lo studio di settore TG58U costituisce l'evoluzione dello studio SG58U, approvato con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 26 febbraio 2000 ed in vigore fino al periodo d'imposta 2004.

Il nuovo studio é stato elaborato sulla base delle informazioni contenute nel modello SG58U costituente parte integrante della dichiarazione UNICO 2004, con riferimento al periodo d'imposta 2003.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 9 cluster, in luogo dei 5 che caratterizzavano il precedente studio ed ha permesso di individuare differenti modelli di imprese sulla base della tipologia dell'offerta e le caratteristiche della struttura, della tipologia di utenza, della gestione diretta di servizi accessori, della dimensione.

E' stato possibile effettuare un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive dello studio in esame. Tale analisi viene ora effettuata non più sulla base degli indicatori del “*Ricavo medio per presenza*” e della “*Produttività teorica annuale per addetto*”, ma utilizzando due nuovi indici:

- valore aggiunto per addetto: $(\text{ricavi} - \text{costo del venduto} - \text{costo per la produzione di servizi} - \text{spese per acquisti di servizi}) / (\text{numero addetti} * 1.000)$;

- ricavo medio per presenza relativo all'attività ricettiva: [(piazze + unità abitative + mezza pensione + pensione completa + affitto tende, caravan o roulotte) * ricavi/100]/numero totale di presenze.

Nell'ambito della funzione di regressione, infine, si sottolinea che si è tenuto conto delle possibili differenze di risultati economici legate ai diversi valori delle tariffe applicate dalle imprese per i principali servizi offerti, rilevando così il livello qualitativo delle strutture, anche connesso all'ubicazione delle stesse.

3.7 Studio di settore TG60U – Stabilimenti balneari.

L'attività interessata è quella relativa al codice 92.72.1 – Gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali.

Si fa presente, tuttavia, che lo studio di settore TG60U si applica anche alle seguenti attività:

- a) Ristoranti, trattorie, pizzerie, osterie e birrerie con cucina, codice attività 55.30.A;
- b) Ristorazione con preparazione di cibi da asporto, codice attività 55.30.2;
- c) Servizi di ristorazione in self-service, codice attività 55.30.B;
- d) Ristoranti con annesso intrattenimento e spettacolo, codice attività 55.30.C;
- e) Bar e caffè, codice attività 55.40.A;
- f) Gelaterie e pasticcerie con somministrazione, codice attività 55.30.4;
- g) Bar, caffè con intrattenimento e spettacolo, codice attività 55.40.C.

Le attività indicate alle lettere da a) a g) rientrano tra quelle per le quali si applica il presente studio di settore solo se svolte da contribuenti titolari di concessione per l'esercizio della attività di Gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali – codice attività 92.72.1. Si applica lo studio TG60U anche se l'attività di gestione di stabilimenti balneari non è prevalente, in termini di ricavi, rispetto alle attività precedentemente elencate.

Lo studio di settore TG60U è il risultato dell'evoluzione dello studio SG60U, approvato con decreto ministeriale del 16 febbraio 2001, in vigore fino al periodo d'imposta 2004 e relativo alla medesima attività.

L'evoluzione dello studio di settore TG60U è stata condotta utilizzando i dati contenuti nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi al periodo d'imposta 2003.

Tra le principali novità dello studio in oggetto, si segnala il miglioramento dei modelli organizzativi, che sono passati dai 7 della versione precedente agli 8 della attuale, e l'introduzione dell'indicatore di coerenza "Incidenza percentuale dei costi e spese sui ricavi".

Riguardo l'analisi della coerenza, si evidenzia che le distribuzioni ventiliche degli indicatori "Valore aggiunto per addetto" e "Incidenza dei costi e spese sui ricavi" sono state suddivise sulla base della presenza o meno di personale dipendente, mentre quelle relative all'indicatore "Giornate teoriche di pieno utilizzo delle strutture di base" sono state suddivise in relazione all'appartenenza o meno ai cluster territoriali n. 2 e 5 (aree a basso livello di benessere) della territorialità generale a livello regionale.

Nell'ambito della funzione di regressione, infine, si sottolinea che si è tenuto conto delle possibili differenze di risultati economici legate ai diversi valori delle tariffe applicate dalle imprese per i principali servizi offerti, rilevando così il livello qualitativo delle strutture, anche connesso all'ubicazione delle stesse.

3.8 Studio di settore TG68U - Trasporti di merce su strada.

Le attività interessate sono quelle relative al seguente codice attività: 60.24.0 Trasporto di merci su strada

Lo studio di settore TG68U è il risultato della "evoluzione" dello studio di settore SG68U, (il quale a sua volta costituiva già l'evoluzione del previgente studio di settore SG68U), approvato con decreto ministeriale del 25 marzo 2002 ed aveva validità, ai fini dell'accertamento, a decorrere dal periodo d'imposta 2001.

Le nuove analisi effettuate sullo studio di settore SG68U sono state condotte analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2003.

L'evoluzione dello studio di settore TG68U ha permesso di cogliere i cambiamenti strutturali e le modifiche dei modelli organizzativi. Rispetto alla precedente versione dello studio, le informazioni richieste con il modello SG68U hanno permesso di confermare la struttura dei cluster della precedente versione, con l'aggiunta di tre ulteriori nuovi gruppi:

- Imprese di trasporto di prodotti alimentari con piccole flotte di veicoli frigo fino a 11,5 T di PTT;
- Imprese di trasporto di ghiaia, sabbia e altri materiali da costruzione con piccole flotte di veicoli ribaltabili;
- Imprese di trasporto con piccole flotte di portacontainer.

A seguito del parere espresso dalla Commissione degli esperti, si evidenzia che, nel "Quadro X - Altre informazioni rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore" per le imprese non congrue è previsto, in aggiunta ai correttivi già presenti nello studio di settore SG68U, un nuovo correttivo c.d. "*dinamico*" che consente di verificare se l'eventuale differenza tra l'ammontare dei ricavi contabilizzati e quello risultante dall'applicazione dello studio di settore derivi, in tutto o in parte, dall'incremento del costo del carburante e dei lubrificanti registratosi negli ultimi anni.

Il correttivo è stato determinato, sulla base delle elaborazioni effettuate dalla SOSE S.p.A., esaminando nel biennio 2003-2005, a parità di volume di traffico (km percorsi), la crescita del costo del carburante e dei lubrificanti, l'evoluzione delle spese per acquisti di servizi, la crescita delle spese per il personale dipendente e l'incremento dei ricavi volto a compensare l'aumento di tali costi.

Il correttivo individuato viene definito "*dinamico*" in quanto è previsto per ogni anno di applicazione dello studio TG68U la rideterminazione di tale valore legandolo all'eventuale variazione del costo del carburante e dei lubrificanti ed in generale all'evoluzione della struttura dei costi - ricavi delle imprese in esame

Al fine di monitorare le imprese che comprendono nel proprio parco di automezzi anche veicoli non impiegati direttamente nel ciclo produttivo, è stata predisposta una apposita sezione nel "Quadro Z" contenente la richiesta del numero dei veicoli di scorta (veicoli impiegati esclusivamente per la sostituzione di veicoli guasti) e l'indicazione dei veicoli di servizio (veicoli utilizzati esclusivamente per il soccorso, per il trasporto di materiale al servizio del proprio parco veicolare o per fare movimentazioni di carico e scarico di unità operative).

Inoltre, nello stesso quadro Z, sono state inserite ulteriori informazioni al fine di effettuare il monitoraggio dell'impatto dell'emergenza aviaria nella filiera dei prodotti avicoli.

3.9 Studio di settore TG72B - Altri trasporti terrestri di passeggeri.

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 60.21.0 Altri trasporti terrestri, regolari, di passeggeri;
- 60.23.0 Altri trasporti terrestri non regolari di passeggeri.

Lo studio di settore TG72B, è il risultato della "evoluzione" dello studio di settore SG72B. Lo studio di settore SG72B, era stato approvato con decreto ministeriale del 20 marzo 2001 ed aveva validità, ai fini dell'accertamento, a decorrere dal periodo d'imposta 2000.

Le nuove analisi effettuate sullo studio di settore SG72B sono state condotte analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2003, nonché delle ulteriori informazioni contenute nell'apposito questionario per l'evoluzione dello studio ESG72B relativo al periodo d'imposta 2003.

L'evoluzione dello studio di settore TG72B ha permesso di cogliere i cambiamenti strutturali e le modifiche dei modelli organizzativi. Rispetto alla precedente versione dello studio, le informazioni richieste con il questionario ESG72B hanno permesso una maggiore focalizzazione dei gruppi omogenei sulla base della tipologia di attività svolta in particolare per quanto riguarda il cluster delle imprese che effettuano trasporto regolare specializzato (cluster 1). Inoltre sono emersi i cluster delle imprese che effettuano sia servizio di noleggio con conducente che trasporto pubblico di linea (Cluster 2 –Noleggio con conducente e trasporto pubblico di linea- e Cluster 4 – Servizi di noleggio con conducente e trasporto pubblico di linea erogati da imprese di grandi dimensioni-).

Per quanto riguarda gli indicatori di coerenza, si evidenzia che nella fase di costruzione del nuovo studio di settore, è emerso che le attività analizzate sono svolte adottando modalità organizzative tali da richiedere l'elaborazione di nuovi indicatori economico-contabili specifici delle attività in esame. Nella versione precedente dello studio di settore, l'unico indicatore di coerenza utilizzato era la "*Produttività per Addetto*".

A seguito del parere espresso dalla Commissione degli esperti, si evidenzia che, nel "Quadro X - Altre informazioni rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore" per le imprese non congrue è previsto in aggiunta ai correttivi già presenti nello studio SG72B un nuovo correttivo "dinamico" che consente di verificare se l'eventuale differenza tra l'ammontare dei ricavi contabilizzati e quello risultante dall'applicazione dello studio di settore derivi, in tutto o in parte, dall'incremento del costo del carburante registratosi negli ultimi anni.

Il correttivo, sulla base delle elaborazioni effettuate dalla SOSE S.p.A., è stato determinato esaminando nel biennio 2003-2005, a parità di volume di traffico (km percorsi), la crescita del costo del carburante, l'evoluzione delle spese per acquisti di servizi, la crescita delle spese per il personale dipendente e l'incremento dei ricavi volto a compensare l'aumento di tali costi.

Il correttivo individuato viene definito “dinamico” in quanto è prevista per ogni anno di applicazione dello studio TG72B la rideterminazione di tale valore legandolo all’eventuale variazione del costo del carburante ed in generale all’evoluzione della struttura dei costi - ricavi delle imprese contraddistinte dai codici attività 60.21.0. e 60.23.0.

Si sottolinea inoltre, che le imprese che risultano beneficiarie dei contributi in conto esercizio (ai sensi dell’articolo 6 della legge 1 aprile 1981, n. 151 e articolo 1 del D.L. n. 833 del 1986, convertito con modificazioni dalla legge 6 febbraio 1987 n. 18, erogati dalle Regioni ai sensi dell’articolo 3, comma 1, della legge 28 dicembre 1995, n. 549), dovranno riportare tali contributi nel “Quadro D” (rigo D14) del modello TG72B. Detti contributi pertanto non dovranno essere indicati nel quadro F relativo ai dati contabili. Il software GE.RI.CO. procederà a sommare tali contributi ai ricavi dichiarati nel quadro F, ai fini del confronto con il ricavo congruo stimato e ai fini del calcolo degli indicatori di coerenza.

È importante dunque, che gli uffici controllino che i suindicati contributi non siano stati indicati nel Quadro F – Elementi contabili - tra i ricavi dichiarati.

4. ATTIVITÀ DEL COMMERCIO.

4.1 Studio di settore TM11U - Commercio al dettaglio di ferramenta, materiale elettrico e termoidraulico, pitture e vetro piano, di articoli igienico-sanitari, Commercio all'ingrosso di carte da parati, di legname, semilavorati in legno e legno artificiale, di materiali da costruzione (inclusi i materiali igienico-sanitari), di vetro piano, di vernici e colori, di articoli in ferro e in altri metalli (ferramenta), di apparecchi e accessori per impianti idraulici e di riscaldamento, ecc.

Le attività interessate sono quelle relative ai codici attività:

- 52.46.1 Commercio al dettaglio di ferramenta, materiale elettrico e termoidraulico, pitture e vetro piano;
- 52.46.2 Commercio al dettaglio di articoli igienico-sanitari;
- 52.46.3 Commercio al dettaglio di materiali da costruzione;
- 52.48.9 Commercio al dettaglio di carta da parati e di rivestimenti per pavimenti;
- 51.44.3 Commercio all'ingrosso di carte da parati;
- 51.53.1 Commercio all'ingrosso di legname, semilavorati in legno e legno artificiale;
- 51.53.2 Commercio all'ingrosso di materiali da costruzione (inclusi i materiali igienico-sanitari);
- 51.53.3 Commercio all'ingrosso di vetro piano;
- 51.53.4 Commercio all'ingrosso di vernici e colori;
- 51.54.1 Commercio all'ingrosso di articoli in ferro e in altri metalli (ferramenta);
- 51.54.2 Commercio all'ingrosso di apparecchi e accessori per impianti idraulici e di riscaldamento.

Lo studio di settore TM11U è il risultato dell'evoluzione degli studi SM11A (relativo al commercio al dettaglio) e SM11B (commercio all'ingrosso), approvati con decreto ministeriale del 15 febbraio 2002, in vigore fino al periodo d'imposta 2004 e relativi alle medesime attività. Ciò ha permesso di evitare l'obbligo dell'annotazione separata per gli operatori che contemporaneamente svolgono attività di commercio all'ingrosso e al dettaglio.

L'evoluzione dello studio di settore TM11U è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore SM11A e SM11B relativi al periodo d'imposta 2002, completati con ulteriori informazioni contenute nel questionario ESM11 inviato ai contribuenti per l'evoluzione dello studio in oggetto.

Tra le principali novità dello studio in oggetto, è possibile evidenziare un miglioramento dei modelli organizzativi, con l'individuazione di gruppi omogenei diversi ed ulteriori rispetto a quelli caratterizzanti i precedenti studi, passando dai 19 cluster che caratterizzavano il precedente studio SM11A e dai 17 cluster del precedente studio SM11B, ai 43 attuali.

L'attuale studio di settore discrimina i soggetti in funzione della tipologia di clientela servita, ed in particolare:

- utilizzatori professionali e/o clienti di tipo "business";

- commercianti;
- filiera del legno;
- clienti privati;
- clientela diversificata.

Per quanto riguarda invece le categorie merceologiche, lo studio di settore ha permesso di evidenziare punti vendita specializzati in:

- ferramenta ed utensileria;
- termoidraulica;
- legname;
- materiali da costruzione;
- piastrelle e pavimenti;
- colori e vernici;
- offerta differenziata.

Per quanto riguarda gli indicatori di coerenza e la funzione di regressione è stata utilizzata anche la percentuale di lavoro prestato dal personale non dipendente.

Infine, relativamente alle problematiche che potrebbero scaturire dall'applicazione pratica dello studio TM11U, si deve tener conto delle caratteristiche peculiari che caratterizzano l'impresa, specie con riferimento alla modalità organizzativa adottata dalla stessa e ai prodotti merceologici offerti.

Tali caratteristiche potrebbero determinare un'incoerenza degli indicatori specifici dello studio, dovuta alle particolari modalità operative dell'impresa.

In questi casi valgono le istruzioni già delineate nella circolare n. 58/E del 27 giugno 2002, relativamente agli studi di settore SM11A e SM11B.

4.2 Studio di settore TM12U - Commercio al dettaglio di libri nuovi.

L'attività interessata è quella relativa al codice attività 52.47.1 – Commercio al dettaglio di libri nuovi.

Lo studio di settore TM12U è il risultato dell'evoluzione dello studio SM12U, approvato con decreto ministeriale del 16 febbraio 2001, in vigore fino al periodo d'imposta 2004 e relativo alla medesima attività.

L'evoluzione dello studio di settore è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi al periodo d'imposta 2003.

Tra le principali novità dello studio in oggetto, è possibile evidenziare un miglioramento dei modelli organizzativi, con l'individuazione di gruppi omogenei diversi ed ulteriori rispetto a quelli caratterizzanti il precedente studio, passando dai 6 cluster che caratterizzavano la precedente versione ai 15 attuali.

Infatti, rispetto alla vecchia versione dello studio, grazie all'ausilio di nuove variabili nel quadro Z, è stato possibile distinguere le librerie con vendita di testi scolastici da quelle che vendono testi universitari e, ancora, individuare il cluster dei remainder.

Dall'analisi, inoltre, sono emersi nuovi cluster caratterizzati: da prodotti merceologici che nella vecchia versione non erano risultati rilevanti, dalla tipologia di localizzazione e dalla modalità organizzativa.

L'aver considerato le imprese multipunto ha permesso di circoscrivere le catene di librerie e il fattore dimensionale ha rivelato tre grandezze di negozi despecializzati: piccoli, medio-grandi e grandi; diversamente, la precedente classificazione distingueva solo le piccole librerie despecializzate da quelle più grandi.

Inoltre, il nuovo studio di settore determina, in termini di semplificazione, la riduzione dei soggetti con l'obbligo dell'annotazione separata per le imprese multipunto, dal momento che le stesse sono colte dalla nuova elaborazione dello studio TM12U.

Per quanto riguarda gli indicatori di coerenza e la funzione di regressione è stata utilizzata anche la percentuale di lavoro prestato dal personale non dipendente.

4.3 Studio di settore TM15B - Commercio al dettaglio di materiale per ottica, fotografia, cinematografia, strumenti di precisione.

L'attività interessata è quella relativa al codice attività 52.48.2 Commercio al dettaglio di materiale per ottica, fotografia, cinematografia, strumenti di precisione.

Lo studio TM15B è il risultato della "evoluzione" dello studio SM15B, approvato con decreto ministeriale del 15 febbraio 2002 e in vigore fino al periodo d'imposta 2004.

L'evoluzione dello studio di settore è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2002, completati con ulteriori informazioni contenute nel questionario ESM15 inviato ai contribuenti per l'evoluzione dello studio in oggetto.

Tra le principali novità del TM15B è possibile evidenziare il venir meno dell'obbligo dell'annotazione separata per i soggetti che utilizzano più punti vendita (cosiddetti "multipunto") e la distinzione tra catene di negozi e punti vendita di grandi dimensioni.

Ai modelli organizzativi individuati dallo studio precedente si sono aggiunti i negozi specializzati in materiale fotografico di consumo, videocassette e batterie; le catene di ottica; i negozi di sviluppo e stampa di materiale fotografico; i negozi di fotografia con offerta estesa ai servizi fotografici e video riprese. I cluster sono passati da 11 a 13.

Per quanto riguarda gli indicatori di coerenza e la funzione di regressione è stata utilizzata anche la percentuale di lavoro prestato dal personale non dipendente.

4.4 Studio di settore TM17U - Commercio all'ingrosso di cereali, legumi secchi e sementi.

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 51.21.1 Commercio all'ingrosso di cereali e legumi secchi;
- 51.21.2 Commercio all'ingrosso di sementi e alimenti per il bestiame, piante officinali, semi oleosi, patate da semina.

Lo studio di settore TM17U è il risultato dell'evoluzione dello studio SM17U, approvato con decreto ministeriale del 16 febbraio 2001, in vigore fino al periodo d'imposta 2004 e relativo, dal 2003 alle medesime attività.

Si ricorda, a tale proposito, che fino alla suddetta data lo studio SM17U comprendeva anche il codice 51.37.A "Commercio all'ingrosso di caffè" e le imprese che svolgevano

questa attività erano state differenziate in uno specifico gruppo omogeneo. Dal periodo d'imposta 2003, invece, dette imprese sono state interessate dall'applicazione dello studio di settore SD45U.

L'evoluzione dello studio di settore TM17U è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi al periodo d'imposta 2003.

Tra le principali novità dello studio in oggetto, è possibile evidenziare un miglioramento dei modelli organizzativi, con l'individuazione di gruppi omogenei diversi ed ulteriori rispetto a quelli caratterizzanti il precedente studio, passando dai 9 cluster che caratterizzavano la precedente versione agli 11 attuali.

Infatti, rispetto alla vecchia versione dello studio, la maggiore focalizzazione sui prodotti merceologici venduti e sulla tipologia di vendita ha consentito di migliorare la ripartizione in gruppi omogenei. Inoltre, le informazioni richieste nel quadro Z hanno consentito di distinguere un gruppo omogeneo di imprese che svolgono fasi di lavorazione sul prodotto.

Il nuovo studio di settore determina, poi, in termini di semplificazione, la riduzione dei soggetti con l'obbligo dell'annotazione separata per le imprese multipunto che operano in due o più unità locali non situate nello stesso territorio comunale, dal momento che le stesse sono colte dalla nuova elaborazione dello studio TM17U.

Per quanto riguarda, infine, gli indicatori di coerenza e la funzione di regressione è stata utilizzata anche la percentuale di lavoro prestato dal personale non dipendente.

4.5 Studio di settore TM18A - Commercio all'ingrosso di fiori e piante.

L'attività interessata è quella relativa al codice attività: 51.22.0 – Commercio all'ingrosso di fiori e piante.

Lo studio di settore TM18A sostituisce, a decorrere dal periodo d'imposta 2005, lo studio di settore SM18A approvato con decreto ministeriale del 20 marzo 2001 e relativo alla medesima attività.

L'evoluzione dello studio di settore SM18A è stata condotta analizzando il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore allegato alla dichiarazione dei redditi UNICO 2004 per il periodo d'imposta 2003 unitamente alle informazioni contenute nel questionario ESM18A inviato ai contribuenti per l'evoluzione dello studio in oggetto.

La nuova versione dello studio, oltre a confermare alcuni modelli di *business* già individuati in precedenza, ne individua di nuovi al fine di cogliere i cambiamenti strutturali e le modifiche dei modelli organizzativi.

La maggiore focalizzazione sui servizi offerti, sulla tipologia di clientela e sulla modalità di vendita ha consentito di migliorare la ripartizione in gruppi omogenei che sono passati dai 6 dello studio SM18A agli 11 cluster della nuova versione dello studio. Inoltre, la definizione del questionario ESM18A con una nuova sezione relativa alla tipologia di attività, ha permesso di individuare nuovi cluster quali i grossisti di sementi, bulbi e piante da frutto che vendono prevalentemente ad agricoltori o giardinieri (cluster 4), i grossisti di fiori che vendono a commercianti al dettaglio tramite tentata vendita (cluster 6) e le imprese specializzate nella progettazione e manutenzione del verde pubblico e privato.

Conformemente a quanto previsto per gli altri studi di settore evoluti e al fine di semplificare gli adempimenti a carico dei contribuenti, il nuovo studio è applicabile anche ai

soggetti che utilizzano più punti vendita (cosiddetti "multipunto"), indipendentemente dalla circostanza che questi risultino situati nell'ambito del medesimo comune.

Per quanto riguarda gli indicatori di coerenza, lo studio in esame utilizza le percentuali di lavoro prestato dal personale non dipendente, sia ai fini del calcolo del relativo indicatore di coerenza che della stima dei ricavi.

A tal proposito si evidenzia che nella fase di costruzione del nuovo studio di settore è emerso che l'analisi della coerenza delle attività considerate è stata svolta mediante l'elaborazione di diversi indicatori economico-contabili quali il valore aggiunto per addetto onde tener conto anche delle percentuali di lavoro prestato dal personale non dipendente, il margine operativo lordo sulle vendite e la durata media delle scorte.

In particolare, occorre far presente che, con l'individuazione del cluster 11, che raggruppa le imprese che commercializzano fiori freschi recisi e fiori secchi e artificiali, sono state superate le problematiche indicate nella circolare n. 54/E del 13/06/2001 relative alla presenza, nel settore in esame, di alcuni modelli organizzativi di difficile comparazione a causa di una ripartizione dei costi molto diversa. Infatti i fiori secchi e artificiali non necessitano, a differenza dei fiori freschi, di particolari attrezzature né di molto personale per la loro conservazione, ed anche il ricarico su tali prodotti differisce sostanzialmente in quanto, non operando su beni altamente deperibili, i prezzi non vengono influenzati dalla necessità di una vendita immediata e dai conseguenti scarti.

Pertanto, in relazione all'applicazione dello studio, si è ritenuto opportuno mantenere tale informazione nel quadro D del modello, relativo agli "*Elementi specifici dell'attività*", in quanto i due diversi tipi di prodotto comportano una struttura aziendale e una ripartizione dei costi molto diversa.

Restano ancora valide, invece, le cautele indicate nella suddetta circolare con riguardo alla necessità di tener conto della localizzazione geografica delle aziende che operano in aree a forte concentrazione di operatori, collegate in genere al luogo di produzione dei prodotti destinati ad essere successivamente commercializzati, dove la percentuale di ricarico media sui prezzi è più bassa a causa della forte concorrenza.

4.6 Studio di settore TM18B – Commercio all'ingrosso di animali vivi.

L'attività interessata è quella relativa al codice 51.23.0 – Commercio all'ingrosso di animali vivi. Lo studio di settore TM18B è il risultato dell'evoluzione dello studio SM18B, approvato con decreto ministeriale del 15 febbraio 2002, in vigore fino al periodo d'imposta 2004 e relativo alla medesima attività.

L'evoluzione dello studio di settore TM18B è stata condotta utilizzando i dati contenuti nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi al periodo d'imposta 2003.

Tra le principali novità dello studio in oggetto, è possibile evidenziare un miglioramento dei modelli organizzativi, con l'individuazione di gruppi omogenei diversi ed ulteriori rispetto a quelli caratterizzanti il precedente studio; si è, infatti, passati dagli 8 cluster che caratterizzavano la precedente versione agli 11 dell'attuale.

In particolare, rispetto alla vecchia versione dello studio, è emersa una nuova specializzazione merceologica dell'attività di vendita (quella relativa agli animali da affezione) ed è stato individuato un gruppo di imprese che si rivolge principalmente agli

agricoltori. Inoltre, la modalità di acquisto da importatori ha permesso di distinguere ulteriormente i grossisti di bovini.

Infine, si sottolinea che nella funzione di regressione è stato applicato alla variabile relativa al costo del venduto il correttivo territoriale del commercio a livello provinciale.

Al fine di monitorare l'andamento del settore coinvolto dall'emergenza aviaria, nel quadro Z – Dati complementari del modello, sono stati richiesti ulteriori dati utili come l'ammontare complessivo dei ricavi conseguiti, l'ammontare complessivo degli acquisti effettuati, l'ammontare di acquisti effettuati relativi agli avicoli (pollame, selvaggina da penna selvatica e di allevamento, ratiti e altri volatili) e dei prodotti a base avicola e di uova nei periodi di tempo compresi tra settembre 2005 e aprile 2006.

4.7 Studio di settore TM21A - Commercio all'ingrosso di frutta e ortaggi.

L'attività interessata è quella relativa al codice attività 51.30.0 – Commercio all'ingrosso di frutta e ortaggi.

Lo studio di settore TM21A sostituisce, a decorrere dal periodo d'imposta 2005, lo studio SM21A, approvato con decreto ministeriale del 16 febbraio 2001, ed in vigore dal periodo d'imposta 2002.

Lo studio in esame consente una notevole semplificazione degli adempimenti a carico dei contribuenti. Viene, infatti, meno, grazie all'evoluzione, l'obbligo di annotazione separata per gli operatori economici che operano in due o più unità locali non situate nello stesso territorio comunale (cosiddetti "multipunto").

L'elaborazione del nuovo studio ha portato alla creazione di nuovi cluster, che passano da 14 a 18, permettendo la distinzione delle imprese per categorie merceologiche (agrumi, frutta secca e tuberi); in base alla tipologia dell'attività: tra ingrosso di mercato, ingrosso con consegna al cliente, ingrosso con vendita interna, intermediazione per la vendita in conto terzi con contratto di commissione; infine i cluster dei grossisti esportatori e importatori.

Con il nuovo studio cambia un indicatore di coerenza che diventa "valore aggiunto per addetto" in luogo della "produttività per addetto" che risulta essere più calzante al settore in oggetto.

La territorialità presa in esame diventa quella del commercio a livello regionale invece che provinciale con il correttivo che viene applicato al costo del venduto.

Al fine di monitorare se in futuro possano essere ancor meglio individuati comparti di appartenenza alle imprese con caratteristiche comuni di magazzinaggio e commercializzazione e di valutare se ciò possa influire sulla rotazione di magazzino e sul ricarico, è stato inserito nel quadro Z – Dati complementari - del modello TM21A un ulteriore elenco di prodotti merceologici venduti.

In relazione all'applicazione di tale studio, si evidenzia che, restano valide alcune cautele indicate nella circolare n. 54 del 13 giugno 2001 al punto 6.6, in quanto la peculiarità del settore ortofrutticolo è soggetta all'aleatorietà delle condizioni climatiche ed ad un forte potere contrattuale della clientela. In particolare, occorre osservare che:

- l'attività di commercializzazione può essere contraddistinta, a seconda dei casi, da forti caratteri di specializzazione, per cui è generalmente determinata dai tempi di produzione della merce offerta (concetto di stagionalità) o, al contrario di generalizzazione, dando luogo ad operatori specializzati nella commercializzazione di un genere di prodotti (es.

commercianti solo di frutta oppure solo di verdura) o di un solo prodotto (es. commercianti solo di uva, oppure solo di banane, ecc.), oppure operatori che hanno invece seguito una strategia opposta preferendo la commercializzazione di prodotti diversi. In tal caso, l'indice economico relativo alla percentuale di ricarico va opportunamente valutato in funzione del grado di specializzazione dell'attività che, per alcuni prodotti, potrebbe risultare più elevato della norma;

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

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

4.8 Studio di settore TM21B – Commercio all'ingrosso di bevande.

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 51.34.1 – Commercio all'ingrosso di bevande alcoliche;
- 51.34.2 – Commercio all'ingrosso di altre bevande.

Lo studio di settore TM21B sostituisce a decorrere dal periodo d'imposta 2005, lo studio SM21B approvato con decreto ministeriale del 16 febbraio 2001 e in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2002.

Lo studio in esame consente una notevole semplificazione degli adempimenti a carico dei contribuenti. Viene, infatti, meno, grazie all'evoluzione, l'obbligo di annotazione separata per gli operatori economici che operano in due o più unità locali non situate nello stesso territorio comunale (cosiddetti "multipunto").

L'elaborazione del nuovo studio ha portato alla creazione di nuovi cluster, che passano da 7 a 9, permettendo la distinzione delle imprese per categorie merceologiche (vino, acqua e birra); in base alla tipologia dell'attività tra ingrosso con consegna al cliente, ingrosso con vendita interna e ingrosso con tentata vendita.

4.9 Studio di settore TM21C – Commercio all'ingrosso di prodotti della pesca.

Le attività interessate sono quelle relative ai codici attività:

- 51.38.1 - Commercio all'ingrosso di prodotti della pesca freschi;
- 51.38.2 - Commercio all'ingrosso di prodotti della pesca congelati, surgelati, conservati, secchi.

Lo studio di settore TM21C sostituisce a decorrere dal periodo d'imposta 2005, lo studio SM21C approvato con decreto ministeriale del 16 febbraio 2001.

Lo studio in esame consente una notevole semplificazione degli adempimenti a carico dei contribuenti. Viene, infatti, meno, grazie all'evoluzione, l'obbligo di annotazione separata per gli operatori economici che operano in due o più unità locali non situate nello stesso territorio comunale (cosiddetti "multipunto").

L'elaborazione del nuovo studio ha portato alla creazione di nuovi cluster, che passano da 6 a 7, permettendo la distinzione del cluster dei grossisti importatori i cui acquisti avvengono prevalentemente presso produttori e grossisti esteri..

Con il nuovo studio cambia un indicatore di coerenza che diventa valore aggiunto per addetto in luogo della produttività per addetto che risulta essere più calzante al settore in oggetto.

La territorialità presa in esame diventa quella del commercio a livello regionale invece che provinciale con il correttivo che viene applicato al costo del venduto.

Sono state ridefinite le distribuzioni ventiliiche, che prima dell'evoluzione erano suddivise per forma giuridica, mentre ora risultano suddivise sulla base della forma giuridica, e all'interno di essa, sulla base del personale dipendente. Le distribuzioni ventiliiche degli indicatori del "*valore aggiunto per addetto*" e "*durata delle scorte*" sono suddivise solo sulla base del personale dipendente. Le distribuzioni ventiliiche dell'indicatore del "*ricarico*" sono state suddivise in base alla territorialità del commercio a livello regionale.

4.10 Studio di settore TM21D – Commercio all'ingrosso di carni.

L'attività interessata è quella relativa al codici attività - 51.32.1 - Commercio all'ingrosso di carne fresca congelata e surgelata.

Lo studio di settore TM21D sostituisce a decorrere dal periodo d'imposta 2005, lo studio SM21D approvato con decreto ministeriale del 20 marzo 2001.

Lo studio in esame consente una notevole semplificazione degli adempimenti a carico dei contribuenti. Viene, infatti, meno, grazie all'evoluzione, l'obbligo di annotazione separata per gli operatori economici che operano in due o più unità locali non situate nello stesso territorio comunale (cosiddetti "multipunto").

L'elaborazione del nuovo studio ha portato alla creazione di nuovi cluster, che passano da 5 a 8, permettendo la distinzione delle imprese in base ad alcune categorie merceologiche come la carne avicola, bovina, suina, ecc. e in base alla tipologia dell'attività delle imprese che effettuano ingrosso con vendita interna.

Con il nuovo studio cambia un indicatore di coerenza che diventa valore aggiunto per addetto in luogo della produttività per addetto che risulta essere più calzante al settore in oggetto.

Sono state ridefinite le distribuzioni ventiliiche, che prima dell'evoluzione erano suddivise per forma giuridica, mentre ora risultano suddivise sulla base della forma giuridica e, all'interno di essa, sulla base del personale dipendente. Le distribuzioni ventiliiche degli indicatori del "*valore aggiunto per addetto*" e "*durata delle scorte*" sono suddivise solo sulla base del personale dipendente

Al fine di monitorare l'andamento del settore coinvolto dall'emergenza aviaria, nel quadro Z – Dati complementari del modello, sono stati richiesti ulteriori dati utili come l'ammontare complessivo dei ricavi conseguiti, l'ammontare complessivo degli acquisti effettuati, l'ammontare di acquisti effettuati relativi a carne avicola (pollame, selvaggina da penna selvatica e di allevamento, ratiti e altri volatili) e dei prodotti a base avicola e di uova nei periodi di tempo compresi tra settembre 2005 e aprile 2006.

4.11 Studio di settore TM21E – Commercio all'ingrosso di prodotti alimentari.

Le attività interessate sono quelle relative ai codici attività:

- 51.33.1 - Commercio all'ingrosso di prodotti lattiero-caseari e di uova;
- 51.32.2 - Commercio all'ingrosso di prodotti di salumeria;
- 51.33.2 - Commercio all'ingrosso di oli e grassi alimentari;
- 51.36.0 - Commercio all'ingrosso di zucchero, cioccolato, dolciumi, prodotti da forno;
- 51.37.B - Commercio all'ingrosso di tè, cacao, droghe e spezie;
- 51.38.3 - Commercio all'ingrosso di altri prodotti alimentari;
- 51.39.1 - Commercio all'ingrosso non specializzato di prodotti surgelati;
- 51.39.2 - Commercio all'ingrosso non specializzato di prodotti alimentari, bevande e tabacco.

Lo studio di settore TM21E sostituisce a decorrere dal periodo d'imposta 2005, gli studi SM21E e SM21F, approvati con decreto ministeriale del 20 marzo 2001.

Lo studio in esame consente una notevole semplificazione degli adempimenti a carico dei contribuenti. Anzitutto vengono raggruppati due studi di settore in un unico studio evoluto ed inoltre viene, meno, grazie all'evoluzione, l'obbligo di annotazione separata per gli operatori economici che operano in due o più unità locali non situate nello stesso territorio comunale (cosiddetti "multipunto").

L'elaborazione del nuovo studio ha portato alla distinzione delle imprese per ulteriori categorie merceologiche (farine, formaggi, conserve, uova, latte, bevande); le imprese specializzate in formaggi ed olio sono state ulteriormente distinte da quelle che vendono prodotti a marchio proprio; ed in base alla tipologia di attività sono state individuate quelle che effettuano ingrosso con vendita interna.

Con il nuovo studio cambia un indicatore di coerenza che diventa "*valore aggiunto per addetto*" in luogo della "*produttività per addetto*" che risulta essere più calzante al settore in oggetto.

Sono state ridefinite le distribuzioni ventiliche, che prima dell'evoluzione erano suddivise per forma giuridica, mentre ora risultano suddivise sulla base della forma giuridica e, all'interno di essa, sulla base del personale dipendente. Le distribuzioni ventiliche degli indicatori del "*valore aggiunto per addetto*" e "*durata delle scorte*" sono suddivise solo sulla base del personale dipendente. Le distribuzioni ventiliche per l'indicatore del "*ricarico*" sono state suddivise in base alla territorialità del commercio a livello regionale.

Nella definizione delle funzioni di regressione si è tenuto anche conto delle possibili differenze di ricavo potenziale ottenibili legate alla diversa tipologia di prodotti venduti ed alla vendita di prodotti a marchio proprio.

4.12 Studio di settore TM22A - Commercio all'ingrosso di elettrodomestici, di apparecchi radiotelevisivi e telefonici e altra elettronica di consumo.

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

- 51.43.1 Commercio all'ingrosso di elettrodomestici, di apparecchi radiotelevisivi e telefonici e altra elettronica di consumo;
- 51.43.2 Commercio all'ingrosso di supporti, vergini o registrati, audio, video, informatici (dischi, nastri e altri supporti);
- 51.43.3 Commercio all'ingrosso di materiali radioelettrici, telefonici e televisivi;
- 51.43.4 Commercio all'ingrosso di articoli per illuminazione e materiale elettrico vario per uso domestico.

Tale studio è il risultato della evoluzione dello studio SM22A, approvato con decreto ministeriale del 15 febbraio 2002 e in vigore dal periodo d'imposta 2001 fino al periodo d'imposta 2004.

L'evoluzione dello studio di settore è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2003, completati con ulteriori informazioni contenute nel questionario ESM22 inviato ai contribuenti per l'evoluzione dello studio in oggetto.

Tra le principali novità del TM22A, è possibile evidenziare una maggiore precisione nell'identificazione dei modelli organizzativi, con l'individuazione di gruppi omogenei diversi ed ulteriori rispetto a quelli caratterizzanti il precedente studio, passando dai 10 cluster dello studio SM22A ai 22 attuali.

La suddivisione dei contribuenti in gruppi omogenei conferma i precedenti modelli organizzativi e ne introduce dei nuovi principalmente basati sui seguenti elementi:

- modalità di vendita (individuazione dei grossisti che vendono a libero servizio);
- tipologia della clientela (identificazione dei grossisti che si rivolgono a comparti con logiche di funzionamento particolari, ad es. la grande distribuzione ed il canale Ho.Re.Ca.);
- modalità organizzativa (individuazione dei concessionari/esclusivisti di un produttore);
- localizzazione (identificazione dei grossisti che operano all'interno dei centri o parchi commerciali con risparmio di costi e vantaggi logistici);
- specializzazione per prodotto/servizio offerto (evidenziazione dei grossisti di apparecchi e materiali di illuminazione e delle imprese specializzate nell'erogazione di servizi).

Inoltre, sia per quanto riguarda gli indicatori di coerenza che per le funzioni di regressione, è stato considerato anche l'utilizzo delle percentuali di lavoro prestato dal personale non dipendente.

Nella definizione delle funzioni di regressione si è tenuto conto delle possibili differenze di risultati economici legate alla tipologia di prodotti merceologici venduti, alla tipologia di vendita, alla tipologia di clientela ed alla modalità di acquisto.

4.13 Studio di settore TM22B - Commercio all'ingrosso di vetrerie e cristallerie.

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

- 51.44.1 Commercio all'ingrosso di vetrerie e cristallerie;
- 51.44.2 Commercio all'ingrosso di ceramiche e porcellane;
- 51.44.5 Commercio all'ingrosso di coltelleria, posateria e pentolame.

Lo studio TM22B è il risultato della evoluzione dello studio SM22B, approvato con decreto ministeriale del 15 febbraio 2002 e in vigore fino al periodo d'imposta 2004.

L'evoluzione dello studio di settore è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2003, completati con ulteriori informazioni contenute nel questionario ESM22 inviato ai contribuenti per l'evoluzione dello studio in oggetto.

Lo studio TM22B, rispetto alla versione precedente, introduce un gruppo basato sulla modalità di vendita a libero servizio e differenzia i gruppi omogenei anche in funzione di:

tipologia della clientela (identificazione dei grossisti che si rivolgono a comparti con logiche di funzionamento particolari come il canale Ho.Re.Ca.);

specializzazione per prodotto (evidenziazione dei grossisti di articoli in vetro/cristallo ed i grossisti di bomboniere);

modalità di approvvigionamento delle merci (evidenziazione dei grossisti che si riforniscono all'estero).

Per quanto riguarda gli indicatori di coerenza e la funzione di regressione è stata utilizzata anche la percentuale di lavoro prestato dal personale non dipendente.

4.14 Studio di settore TM22C - Commercio all'ingrosso di mobili di qualsiasi materiale.

L'attività interessata è quella relativa al codice attività 51.47.1 Commercio all'ingrosso di mobili di qualsiasi materiale.

Lo studio TM22C è il risultato della evoluzione dello studio SM22C, approvato con decreto ministeriale del 15 febbraio 2002 e in vigore fino al periodo d'imposta 2004.

L'evoluzione dello studio di settore è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi al periodo d'imposta 2003.

Tra le principali novità del TM22C è possibile evidenziare il venir meno dell'obbligo dell'annotazione separata per i soggetti che utilizzano più punti vendita (cosiddetti "multipunto") ed una maggiore precisione nell'identificazione dei modelli organizzativi, con l'individuazione di gruppi omogenei diversi ed ulteriori rispetto a quelli caratterizzanti il precedente studio, passando dai 5 cluster dello studio SM22C agli 11 attuali.

L'evoluzione ha consentito l'introduzione di nuove variabili atte ad identificare con maggior precisione il modello organizzativo e strutturale utilizzato dai contribuenti attraverso l'individuazione delle aziende che si approvvigionano prevalentemente da

imprese all'estero e la differenziazione di quelle realtà che offrono mobili, attrezzature ed articoli per l'Ufficio, piuttosto che mobili ed articoli di arredamento per la casa, rispetto alle imprese che presentano un assortimento misto.

Per quanto riguarda gli indicatori di coerenza e la funzione di regressione è stata utilizzata anche la percentuale di lavoro prestato dal personale non dipendente.

4.15 Studio di settore TM25A - Commercio all'ingrosso di giochi e giocattoli.

L'attività interessata è quella relativa al codice attività 51.47.6 Commercio all'ingrosso di giochi e giocattoli.

Lo studio di settore TM25A è il risultato dell'evoluzione dello studio SM25A, approvato con decreto ministeriale del 16 febbraio 2001, in vigore fino al periodo d'imposta 2004 e relativo alle medesime attività.

L'evoluzione dello studio di settore TM25A è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi al periodo d'imposta 2003, completati con ulteriori informazioni contenute nel questionario ESM25 inviato ai contribuenti per l'evoluzione dello studio in oggetto.

Tra le principali novità dello studio in oggetto, è possibile evidenziare un miglioramento dei modelli organizzativi, con l'individuazione di gruppi omogenei diversi ed ulteriori rispetto a quelli caratterizzanti il precedente studio, passando dai 3 cluster che caratterizzavano la precedente versione ai 5 attuali.

Infatti, rispetto alla vecchia versione dello studio, è stato possibile individuare nuovi gruppi: il cluster di coloro che effettuano la vendita sul territorio tramite agenti/rappresentanti ed altri intermediari e il cluster di punti vendita di piccole dimensioni che operano tramite vendita diretta sul territorio.

Il nuovo studio di settore determina, poi, in termini di semplificazione, la riduzione dei soggetti con l'obbligo dell'annotazione separata per le imprese multipunto che operano in due o più unità locali non situate nello stesso territorio comunale, dal momento che le stesse sono colte dalla nuova elaborazione dello studio TM25A.

Per quanto riguarda, infine, gli indicatori di coerenza e la funzione di regressione è stata utilizzata anche la percentuale di lavoro prestato dal personale non dipendente.

4.16 Studio di settore TM25B - Commercio all'ingrosso di articoli sportivi (comprese le biciclette).

L'attività interessata è quella relativa al codice attività 51.47.7 Commercio all'ingrosso di articoli sportivi (comprese le biciclette).

Lo studio di settore TM25B è il risultato dell'evoluzione dello studio SM25B, approvato con decreto ministeriale del 16 febbraio 2001, in vigore fino al periodo d'imposta 2004 e relativo alla medesima attività.

L'evoluzione dello studio di settore TM25B è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi al periodo d'imposta 2003, completati con ulteriori informazioni contenute nel questionario ESM25 inviato ai contribuenti per l'evoluzione dello studio in oggetto.

Tra le principali novità dello studio in oggetto, è possibile evidenziare un miglioramento dei modelli organizzativi, con l'individuazione di gruppi omogenei diversi ed ulteriori rispetto a quelli caratterizzanti il precedente studio, passando dai 5 cluster che caratterizzavano la precedente versione ai 9 attuali.

Infatti, rispetto alla vecchia versione dello studio, è stato possibile individuare nuovi gruppi: il cluster di coloro che effettuano la vendita di prodotti a marchio commerciale proprio, di coloro che effettuano la vendita di prodotti su licenza esclusiva e/o selettiva e di coloro che vendono a commercianti all'ingrosso. Inoltre, alcuni cluster risultano meglio focalizzati sulla modalità di vendita o sulla tipologia di clientela.

Il nuovo studio di settore determina, poi, in termini di semplificazione, la riduzione dei soggetti con l'obbligo dell'annotazione separata per le imprese multipunto che operano in due o più unità locali non situate nello stesso territorio comunale, dal momento che le stesse sono colte dalla nuova elaborazione dello studio TM25B.

Per quanto riguarda, infine, gli indicatori di coerenza e la funzione di regressione è stata utilizzata anche la percentuale di lavoro prestato dal personale non dipendente.

4.17 Studio di settore TM30U - Commercio al dettaglio di prodotti surgelati.

L'attività interessata è quella relativa al codice 52.11.5 Commercio al dettaglio di prodotti surgelati.

Lo studio di settore TM30U è il risultato dell'evoluzione dello studio SM30U, approvato con decreto ministeriale del 15 febbraio 2002, in vigore fino al periodo d'imposta 2004 e relativo alle medesime attività.

L'evoluzione dello studio di settore TM30U è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli Studi di Settore relativi al periodo d'imposta 2003.

Tra le principali novità dello studio in oggetto, è possibile evidenziare un miglioramento dei modelli organizzativi, con l'individuazione di gruppi omogenei diversi ed ulteriori rispetto a quelli caratterizzanti il precedente studio, passando dai 3 cluster che caratterizzavano la precedente versione ai 5 attuali. Infatti, rispetto alla vecchia versione dello studio, la maggiore focalizzazione sulla localizzazione in centri commerciali al dettaglio e sul servizio di consegna a domicilio ha consentito di migliorare la ripartizione in gruppi omogenei.

Il nuovo studio di settore determina, poi, in termini di semplificazione, la riduzione dei soggetti con l'obbligo dell'annotazione separata per le imprese multipunto, dal momento che le stesse sono colte dalla nuova elaborazione dello studio TM30U.

Infine, nella definizione delle funzioni di regressione si è tenuto conto anche delle possibili differenze di risultati economici legate alle diverse modalità di acquisto.

Si fa comunque presente agli Uffici che, nel settore del commercio al dettaglio di prodotti surgelati, si sta diffondendo una nuova modalità di commercializzazione caratterizzata dall'attività di consegna a domicilio dei prodotti.

Pertanto, nell'eventualità in cui si riscontri un'incoerenza verso l'alto dell'indicatore del ricarico, la stessa potrebbe essere giustificata dalla presenza del servizio di consegna a domicilio, così come evidenziato dalla compilazione del rigo D12, "*percentuale di ricavi derivanti dalla vendita con consegna a domicilio*". Oltre a tale dato si dovranno controllare,

ai fini dell'effettivo svolgimento della predetta attività, anche le altre informazioni di cui al modello, in particolare il numero e la portata dei veicoli coibentati.

4.18 Studio di settore TM32U - Commercio al dettaglio di oggetti d'arte, di culto e di decorazione, chincaglieria e bigiotteria”.

L'attività interessata è quella relativa al codice 52.48.6 – “Commercio al dettaglio di oggetti d'arte, di culto e di decorazione, chincaglieria e bigiotteria”.

Lo studio di settore TM32U sostituisce, a decorrere dal periodo d'imposta 2005, lo studio di settore SM32U approvato con decreto ministeriale del 15 febbraio 2002.

L'evoluzione dello studio SM32U è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi al modello di dichiarazione UNICO 2004, per il periodo d'imposta 2003.

Tra le principali novità dello studio TM32U è possibile evidenziare un miglioramento dei modelli organizzativi, con l'individuazione di gruppi omogenei diversi ed ulteriori rispetto a quelli caratterizzanti il precedente studio, passando dai 7 cluster che caratterizzavano la precedente versione ai 12 attuali. Rispetto alla vecchia versione dello studio, nell'ambito della vendita di oggetti di antiquariato è stato infatti, possibile distinguere i negozi che vendono sculture e quadri dai negozi che vendono mobili e arredi di antiquariato. Inoltre è stato possibile individuare nuovi gruppi: il cluster di coloro che affiancano alla vendita la realizzazione artigianale di oggetti, il gruppo omogeneo dei negozi che vendono oggetti artistici ed il cluster dei negozi che vendono gioielli. Conformemente a quanto previsto negli altri studi di settore evoluti e al fine di semplificare gli adempimenti dei contribuenti, il nuovo studio consente l'applicabilità dello stesso ai soggetti che esercitano l'attività con più punti di vendita.

In relazione all'applicazione di tale studio, restano, ancora valide le cautele indicate nella circolare n. 58/E del 27/06/2002 par. 12.5.10, con riguardo alla presenza del fenomeno del gallerista, che *“affianca alla vendita delle opere di artisti di fama consolidata, le opere di giovani artisti ai quali fornisce una serie di servizi (mostre ed esposizioni, stampa cataloghi, pagine pubblicitarie ecc.), di cui sopporta i costi e per i quali si realizzeranno adeguati risultati economici solo a distanza di vari anni. Conseguentemente, è importante considerare con particolare attenzione i costi sostenuti per il “lancio” dell'artista e l'avvio dell'attività. Riveste, altresì, una particolare importanza la verifica del valore effettivo delle giacenze di magazzino. È possibile, infatti, che il magazzino presenti valori elevati in conseguenza della impossibilità di commercializzare un gran numero di opere acquistate”*.

4.19 Studio di settore TM35U – Erboristerie.

L'attività interessata è quella relativa al codice attività 52.33.1 – “Erboristerie” .

Lo studio di settore TM35U sostituisce, a decorrere dal periodo d'imposta 2005, lo studio SM35U approvato con decreto ministeriale del 15 febbraio 2002 e relativo alla medesima attività.

Il nuovo studio è stato elaborato sulla base delle informazioni contenute nel modello SM35U costituente parte integrante della dichiarazione UNICO 2004, nonché delle ulteriori

informazioni contenute nell'apposito questionario per l'evoluzione dello studio ESM35 relativo al periodo d'imposta 2003.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 11 nuovi cluster, in luogo dei 7 che caratterizzavano il precedente studio, permettendo di rappresentare meglio le caratteristiche delle imprese che operano nel settore.

Rispetto alla vecchia versione dello studio, è stato possibile distinguere le erboristerie che commercializzano articoli prodotti da terzi con marchio commerciale del punto vendita e, attraverso la modalità organizzativa, le erboristerie in franchising o affiliate. Dall'analisi inoltre sono emersi nuovi cluster caratterizzati dai prodotti merceologici venduti (cluster 6, 8 e 10) che nella vecchia versione non erano risultati rilevanti. Infine l'aver considerato le imprese multipunto ha permesso di circoscrivere le catene di erboristerie e il fattore dimensionale ha rivelato tre grandezze di negozi despecializzati: piccoli, medi e grandi; diversamente, la precedente classificazione distingueva solo le erboristerie tradizionali e quelle di medie dimensioni.

Nella definizione delle funzioni di regressione si è inoltre tenuto conto delle possibili differenze di risultati economici legate alla tipologia di prodotti merceologici venduti.

Conformemente a quanto previsto negli altri studi di settore evoluti e al fine di semplificare gli adempimenti dei contribuenti, il nuovo studio consente l'applicabilità dello stesso ai soggetti che esercitano l'attività con più punti di vendita.

4.20 Studio di settore TM36U – Commercio all'ingrosso di libri, riviste e giornali.

L'attività interessata è quella relativa al codice 51.47.3 – Commercio all'ingrosso di libri, riviste e giornali.

Lo studio di settore TM36U è il risultato dell'evoluzione dello studio SM36U, approvato con decreto ministeriale del 15 febbraio 2002, in vigore fino al periodo d'imposta 2004 e relativo alla medesima attività.

L'evoluzione dello studio di settore TM36U è stata condotta utilizzando i dati contenuti nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi al periodo d'imposta 2003.

Tra le principali novità dello studio in oggetto, è possibile evidenziare un miglioramento dei modelli organizzativi: in particolare, la maggiore focalizzazione sulle tipologie merceologiche trattate, sulle modalità di vendita e sulla dimensione organizzativa hanno consentito di aggiornare e ridefinire le caratteristiche strutturali dei gruppi omogenei.

4.21 Studio di settore TM37U - Commercio all'ingrosso di saponi, detersivi, profumi e cosmetici.

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 51.44.4 - Commercio all'ingrosso di saponi, detersivi e altri prodotti per la pulizia;
- 51.45.0 - Commercio all'ingrosso di profumi e cosmetici

Lo studio di settore TM37U sostituisce, a decorrere dal periodo d'imposta 2005, lo studio di settore SM37U approvato con decreto ministeriale del 15 febbraio 2002 e relativo alle medesime attività.

L'evoluzione dello studio di settore SM37U è stata condotta analizzando il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore SM37U allegato alla dichiarazione dei redditi UNICO 2004 per il periodo d'imposta 2003, al fine di cogliere i cambiamenti strutturali e le modifiche dei modelli organizzativi.

La maggiore focalizzazione sulla modalità d'acquisto insieme al fattore dimensionale e le informazioni richieste nel quadro Z relative alla tipologia della clientela ed alla percentuale di ricavi derivanti da vendite al dettaglio con marchio proprio commerciale hanno consentito di migliorare la ripartizione in gruppi omogenei che sono passati dai 7 dello studio SM37U agli 11 dell'attuale versione.

Rispetto alla vecchia versione dello studio, ad esempio, è stato possibile individuare anche il gruppo omogeneo degli esercizi commerciali che si caratterizzano per la grande dimensione della struttura e per la tipologia di vendita prevalentemente sul territorio con assortimento despecializzato che riforniscono enti pubblici, privati e comunità, commercianti all'ingrosso e al dettaglio nonché il cluster degli esercizi commerciali di tipo tradizionale e *cash & carry*, ossia ingrossi a libero servizio, che si approvvigionano prevalentemente di prodotti esclusivi e/o personalizzati e riforniscono commercianti al dettaglio e all'ingrosso, utilizzatori professionali e imprese di servizi su un'area di mercato principalmente provinciale e regionale.

In relazione all'applicazione di tale studio, restano ancora valide le cautele indicate nella circolare n. 58/E del 27/06/2002 par. 12.5.11, con riguardo alla presenza nel settore di alcuni modelli organizzativi molto differenziati tra loro e di difficile comparazione come le imprese che operano con prodotti a marchio proprio che riforniscono comunità, ospedali, caserme e alberghi oppure imprese situate in zone caratterizzate da forte concorrenza (ad esempio la Campania) per le quali è possibile che, in alcuni casi, il margine operativo lordo assuma valori inferiori alla norma con margini di ricarico molto bassi e, pertanto, inferiori alla categoria dei piccoli operatori che svolgono l'attività nel settore professionale (forniture per parrucchieri e per estetiste).

Inoltre va attentamente valutato l'impatto dei diversi modelli organizzativi d'impresa sui risultati dello studio di settore per le imprese con livelli di fatturato vicini alla soglia dei 5 milioni di euro, dove il conseguimento dell'utile non è più fondato sul margine di ricarico dei prodotti commercializzati ma, prevalentemente, sulle attività di marketing e su altri incentivi proposti dalle aziende produttrici (premi di fine anno e sconti o abbuoni legati ai volumi di vendita).

Per quanto riguarda gli indicatori di coerenza, si evidenzia che nella fase di costruzione del nuovo studio di settore è emerso che le attività analizzate sono svolte adottando modalità organizzative tali da richiedere l'elaborazione di nuovi indicatori economico-contabili specifici delle attività in esame. In particolare, gli indicatori economici che si è ritenuto opportuno utilizzare nell'analisi della coerenza sono il valore aggiunto per addetto onde tener conto anche delle percentuali di lavoro prestato dal personale non dipendente, il margine operativo lordo sulle vendite e la rotazione del magazzino e, al fine di valutare in modo più efficace le soglie di coerenza dei suddetti indicatori, le relative distribuzioni ventiliche sono state suddivise in base alla forma giuridica.

4.22 Modifiche degli studi del commercio già in vigore antecedentemente al periodo d'imposta 2005.

4.22.1 Studio di settore TM04U - Farmacie.

L'attività interessata è quella relativa al codice di attività 52.31.0 – Farmacie la cui evoluzione decorre dal periodo d'imposta 2004.

In tale studio quest'anno, nel modello TM04U per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore, sono stati inseriti dei nuovi rigi (da D61 a D63), nei quali vengono assunti valori contabili legati all'introduzione di un correttivo che consente di neutralizzare gli eventuali effetti positivi conseguenti alla entrata in vigore, a decorrere dal 26 giugno 2004, dell'articolo 1 della legge 2 agosto 2004 n. 202 (ulteriore sconto del 4,12% sul prezzo al pubblico dei farmaci di fascia A, concedibili in regime di S.S.N. con le eccezioni contemplate al comma 2 dello stesso articolo 1 della legge 2 agosto 2004 n. 202). Il correttivo tiene conto dell'eventuale presenza per la vendita di farmaci di fascia A disponibili in magazzino alla data del 31 dicembre 2005, operando come fattore positivo nella stima dei ricavi dello studio di settore in rapporto alla predetta consistenza di magazzino. Il correttivo si applica con riferimento al solo periodo d'imposta 2005.

In particolare, nei predetti rigi dovrà essere indicato:

- il valore complessivo dei farmaci di fascia A presenti in magazzino alla data del 31 ottobre 2005;
- il valore delle esistenze iniziali relative a farmaci di fascia A alla data del 1° gennaio 2005. In tale rigo dovrà essere inserito il medesimo valore indicato nel rigo X05 del quadro X del Modello TM04U relativo al periodo d'imposta 2004;
- il valore delle rimanenze finali relative a farmaci di fascia A alla data del 31 dicembre 2005.

Sulla base delle richieste avanzate dall'Associazione di categoria e del parere espresso dalla Commissione degli esperti, nello studio di settore in esame è stato inoltre previsto un correttivo che, in caso di non congruità, consente di neutralizzare gli eventuali effetti negativi conseguenti alla entrata in vigore del D.L. 27 maggio 2005, n. 87, convertito dalla legge 26 luglio 2005, n. 149, in modo da tenere conto della riduzione dei ricavi subita dalla farmacia per l'applicazione dell'apposito sconto stabilito per la vendita di prodotti di fascia C, medicinali senza ricetta (SOP) e di automedicazione/OTC.

L'articolo 4, del citato provvedimento stabilisce che *“le farmacie pubbliche e private possono vendere i farmaci senza obbligo di prescrizione medica (SOP) e i farmaci da automedicazione operando uno sconto fino al 20% sul prezzo massimo stabilito dall'azienda titolare. Lo sconto può variare da medicinale a medicinale e deve essere applicato, senza discriminazioni, a tutti i clienti della farmacia”*.

Il correttivo previsto si applica con riferimento al periodo d'imposta 2005 mediante la compilazione dei rigi X03 e X04 del quadro X.

In particolare, nei predetti rigi dovrà essere indicato:

- la data a decorrere dalla quale la farmacia ha iniziato ad applicare lo sconto ai sensi del D.L. 27 maggio 2005, n. 87, convertito dalla legge 26 luglio 2005, n. 149;
- l'ammontare complessivo dei ricavi derivanti dalla vendita di medicinali senza ricetta (SOP e automedicazione/OTC), sui quali è stato praticato lo sconto ai sensi del D.L. 27 maggio 2005, n. 87, convertito dalla legge 26 luglio 2005, n. 149, indicati al netto dello sconto effettuato ai sensi della citata normativa;
- l'ammontare complessivo dello sconto effettuato ai sensi del D.L. 27 maggio 2005, n. 87, convertito dalla legge 26 luglio 2005, n. 149, evidenziato negli scontrini fiscali rilasciati ai sensi dell'articolo 12, comma 1, del D.M. 23 marzo 1983.

È opportuno segnalare che l'abbattimento dei ricavi stimati, per le imprese non congrue, non viene applicato in modo "automatico". Il contribuente, pertanto, dovrà inserire le informazioni nel quadro X, mentre il software GE.RI.CO. visualizzerà esclusivamente l'importo della riduzione. La riduzione determinata sulla base dei calcoli risultanti dalla procedura GE.RI.CO., verrà riconosciuta solo dagli Uffici locali dell'Agenzia delle Entrate e solo su richiesta del contribuente, dopo aver verificato, in sede di contraddittorio, la sussistenza dei presupposti per la concessione del correttivo.

L'Ufficio pertanto avrà cura di verificare, in fase del contraddittorio, in particolar modo, la documentazione dalla quale risulti l'ammontare complessivo dei ricavi derivanti dalla vendita di medicinali senza ricetta (SOP e automedicazione/OTC), sui quali è stato praticato lo sconto ai sensi del D.L. 27 maggio 2005, n. 87, convertito della legge 26 luglio 2005, n. 149, indicati al netto dello sconto effettuato ai sensi della citata normativa nonché l'ammontare complessivo dello sconto effettuato ai sensi del D.L. 27 maggio 2005, n. 87, convertito della legge 26 luglio 2005, n. 149, evidenziato negli scontrini fiscali.