

CIRCOLARE N. 44/E

Roma, 29 maggio 2008

Oggetto: Studi di settore. Periodo d'imposta 2007.

1. Premessa.....	5
2. Gli indicatori di normalità economica specifici definiti dall'art. 10-bis, comma 2, della legge n. 146 del 1998.....	6
2.1 Differenze con gli indicatori di normalità economica previsti in via transitoria dall'art. 1, comma 14, della legge n. 296 del 2006.....	8
2.2 Indicatori di normalità introdotti per le imprese a decorrere dal periodo d'imposta 2007	9
2.3 Indicatori di normalità introdotti per gli studi dei professionisti approvati a decorrere dal periodo d'imposta 2007	12
2.4 La valutazione dell'analisi di normalità economica in sede di accertamento.....	13
3. L'aggiornamento della territorialità generale e quella specifica del commercio.....	16
4. I correttivi riguardanti gli studi in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2007.....	17
4.1 L'aggiornamento del correttivo congiunturale per i settori in difficoltà	18
4.2 Ulteriori correttivi	19
5. Studi di settore approvati in applicazione monitorata.....	20
6. Utilizzo degli studi evoluti per i periodi d'imposta precedenti	21
7. Applicazione dei nuovi codici ATECO 2007	22
8. Versamento della maggiorazione del 3 per cento per l'adeguamento in dichiarazione alle risultanze degli studi di settore.....	23
9. Novità di GE.RI.CO. 2008.....	24
10. Novità relative ai quadri contabili del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.....	26
10.1 Le novità comuni al quadro F e al quadro G – Elementi contabili. Il ragguaglio del valore dei beni strumentali	26
10.2 Le altre novità del quadro F	27
10.3 Le novità del quadro G – Elementi contabili	29
11. Semplificazione degli obblighi riguardanti l'annotazione separata delle componenti rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore	30
12. Individuazione del c.d. "intervallo di confidenza" per gli studi cui si applicano gli indicatori di normalità di cui all'art. 1, comma 14, della legge n. 296 del 2006.....	31
ALLEGATO 1 - ELENCO STUDI APPROVATI IN VIGORE A DECORRERE DAL PERIODO D'IMPOSTA 2007	33
ALLEGATO 2 - ELENCO DEGLI STUDI DI SETTORE DA REVISIONARE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2008	43
ALLEGATO 3 - STUDI DI SETTORE IN VIGORE A DECORRERE DAL PERIODO D'IMPOSTA 2007.....	52
1. COMPARTO DELLE MANIFATTURE	52
1.1 Valutazioni di carattere generale.....	52
1.2 Studi monitorati e studi approvati in via definitiva.....	52
1.3 Aggiornamento dei correttivi specifici (c.d. fattore di adattamento) previsti per gli studi TD20U, TD32U e TD35U.	53
1.4 Introduzione di un nuovo fattore di adattamento per gli studi TD40U e TD41U a decorrere dal periodo d'imposta 2007	53
1.5 Altri fattori di adattamento.....	54
1.6 L'introduzione di un nuovo correttivo congiunturale per gli studi di settore: UD07A, UD07B, UD08U, UD13U, UD14U e UD18U.....	57
1.7 Studio di settore TD39U – Fabbricazione di coloranti e vernici	58
1.8 Studio di settore TD40U - Fabbricazione di motori, generatori ed altri apparecchi elettrici e TD41U – Fabbricazione di macchine ed attrezzature per ufficio	58
1.9 Studio di settore TD42U - Fabbricazione di elementi per ottica	61
1.10 Studio di settore TD43U – Fabbricazione di apparecchi medicali e protesi.....	62

1.11	Studio di settore TD44U – Fabbricazione di accessori per autoveicoli, motoveicoli, biciclette.....	63
1.12	Studio di settore TD45U – Lavorazione e commercio all’ingrosso di caffè	63
1.13	Studio di settore TD46U – Fabbricazione di prodotti chimici.....	64
1.14	Studio di settore TD49U - Fabbricazione di materassi.....	65
1.15	Studio di settore UD01U – Produzione e commercio al dettaglio di pasticceria.....	66
1.16	Studio di settore UD02U – Produzione di paste alimentari	67
1.17	Studio di settore UD06U – Fabbricazione di ricami.....	67
1.18	Studio di settore UD07A – Fabbricazione di articoli di calzetteria e UD07B – Confezioni ed accessori per abbigliamento	68
1.19	Studio di settore UD08U – Fabbricazione di calzature, parti ed accessori.....	69
1.20	Studio di settore UD10B – Confezionamento di biancheria da letto, da tavola e per l'arredamento.....	70
1.21	Studio di settore UD12U – Produzione e commercio al dettaglio di prodotti di panetteria.....	71
1.22	Studio di settore UD13U – Finissaggio dei tessuti	72
1.23	Studio di settore UD14U – Tessile	73
1.24	Studio di settore UD18U - Fabbricazione di prodotti in ceramica e terracotta.....	75
1.25	Studio di settore UD34U – Fabbricazione di apparecchi medicali e protesi	76
2.	COMPARTO DEL COMMERCIO	78
2.1	Valutazioni di carattere generale.....	78
2.2	Studio di settore TM41U - Commercio all’ingrosso di computer e attrezzature per ufficio	78
2.3	Studio di settore TM80U - Commercio al dettaglio di carburante per autotrazione.....	78
2.4	Studio di settore TM82U - Commercio all’ingrosso di minerali metalliferi, di metalli ferrosi e semilavorati e di metalli non ferrosi e prodotti semilavorati.....	79
2.5	Studio di settore TM83U - Commercio all’ingrosso di prodotti chimici.....	80
2.6	Studio di settore TM84U – Commercio all’ingrosso di macchine utensili.....	80
2.7	Studio di settore TM85U - Commercio al dettaglio di generi di monopolio (tabaccherie)	81
2.8	Studio di settore TM86U - Commercio effettuato per mezzo di distributori automatici	82
2.9	Studio di settore UM01U - Commercio al dettaglio di alimentari.....	82
2.10	Studio di settore UM02U - Commercio al dettaglio di carni.....	83
2.11	Studio di settore UM03A - Commercio al dettaglio ambulante di alimentari e bevande.....	84
2.12	Studio di settore UM03B - Commercio al dettaglio ambulante di tessuti ed abbigliamento.....	84
2.13	Studio di settore UM03C - Commercio ambulante di mobili, articoli di uso domestico	85
2.14	Studio di settore UM03D - Commercio ambulante di calzature e pelletterie.....	85
2.15	Studio di settore UM04U - Farmacie.....	86
2.16	Studio di settore UM05U - Commercio al dettaglio di confezioni, biancheria, calzature e articoli di pelletteria	86
2.17	Studio di settore UM07U - Commercio al dettaglio di filati per maglieria e merceria ..	88
2.18	Studio di settore UM15A - Commercio al dettaglio di orologi e gioielleria	89
2.19	Studio di settore UM27A - Commercio al dettaglio di frutta e verdura	89
2.20	Studio di settore UM27B - Commercio al dettaglio di pesci, crostacei e molluschi	89
2.21	Studio di settore UM28U - Commercio al dettaglio di tessuti per l’abbigliamento, l’arredamento, di biancheria per la casa e di tappeti.....	90
2.22	Studio di settore UM40A - Commercio al dettaglio di fiori e piante	90
3.	COMPARTO DEI SERVIZI	92
3.1	Valutazioni di carattere generale.....	92

3.2	Studio di settore TG40U - Locazione, valorizzazione, compravendita di beni immobili propri. Studio di settore TG69U – Costruzioni.....	92
3.3	Studio di settore TG41U – Ricerche di mercato e sondaggi di opinione.....	92
3.4	Studio di settore TG90U - Esercizio della pesca	93
3.5	Studio di settore TG91U – Agenti, mediatori e periti assicurativi, promotori e agenti finanziari e mediatori creditizi	94
3.6	Studio di settore TG92U – Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi	95
3.7	Studio di settore TG93U - Design e styling relativo a tessuti, abbigliamento, calzature, gioielleria, mobili e altri beni personali e per la casa.....	96
3.8	Studio di settore TG94U - Produzioni e distribuzioni cinematografiche e attività radiotelevisive	97
3.9	Studio di settore TG95U – Centri benessere e stabilimenti termali.....	98
3.10	Studio di settore UG39U – Agenzie di mediazione immobiliare	98
3.11	Studio di settore UG44U - Esercizi alberghieri ed extra alberghieri	99
3.12	Studi di settore UG61A-B-C-D-E-F-G-H.....	100
3.13	Studio di settore UG66U – Software house e riparazione macchine per ufficio	103
3.14	Studio di settore UG67U - Lavanderie industriali, a secco e tintorie	104
3.15	Studio di settore UG74U - Studi e laboratori fotografici.....	105
4.	COMPARTO DELLE ATTIVITÀ PROFESSIONALI	107
4.1	Valutazioni di carattere generale.....	107
4.2	Applicazione definitiva degli studi di settore (TK23U, TK24U, TK25U, UK03U, UK04U, UK05U e UK18U).....	107
4.3	Principali novità degli studi relativi ad attività professionali	108
4.4	Le evoluzioni degli studi di settore relativi alle attività professionali	108
4.5	Indicatori di normalità economica	110
4.6	Studio di settore TK26U – Attività delle guide e degli accompagnatori turistici.....	111
4.7	Studio di settore TK27U – Attività professionali relative all'informatica e servizi connessi.....	112
4.8	Studio di settore TK28U – Professionisti o imprese operanti nel campo della regia di spettacolo e nel campo della recitazione.....	113
4.9	Studio di settore UK02U - Attività degli studi di ingegneria	114
4.10	Studio di settore UK06U – Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi	115
4.11	Studio di settore UK17U – Attività tecniche svolte da periti industriali	116

1. Premessa.

La presente circolare fornisce chiarimenti in ordine alle principali novità relative agli studi di settore in vigore dal periodo d'imposta 2007.

Con decreti del Vice Ministro dell'Economia e delle finanze del 6 marzo 2008 (pubblicati nel S.S. alla Gazzetta Ufficiale - Serie Generale n. 76 del 31 marzo 2008) sono stati approvati 68 studi di settore (il cui elenco è riportato nell'allegato 1), in vigore dal periodo d'imposta 2007:

- 26 studi derivano dalla prima revisione di altrettanti studi precedentemente in vigore;
- 42 studi costituiscono la seconda revisione di altrettanti studi precedentemente in vigore.

In particolare, i complessivi 68 studi interessati dalla prima o dalla seconda revisione riguardano le evoluzioni di:

- 21 studi relativi ad attività economiche del comparto delle manifatture;
- 21 studi relativi ad attività economiche del comparto del commercio;
- 20 studi relativi ad attività economiche del comparto dei servizi;
- 6 studi relativi al comparto delle attività professionali.

La revisione dei predetti studi è stata effettuata sulla base del programma approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 14 febbraio 2007 (pubblicato nella G.U. n. 45 del 23 febbraio 2007).

In data 31 gennaio 2008 gli studi in oggetto hanno avuto parere favorevole da parte della Commissione degli esperti, costituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998.

I modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2007 sono stati approvati con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 18 marzo 2008, pubblicato il 2 aprile 2008 sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'art. 1, comma 361, della legge del 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria per il 2008).

Si fa presente, inoltre, che, per il periodo d'imposta 2008, gli studi da sottoporre a revisione, in ottemperanza all'articolo 10-bis della legge n. 146 del 1998, sono stati individuati con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 14 febbraio 2008, pubblicato sul sito internet il 18 febbraio 2008 (Allegato 2).

I limiti dei ricavi o compensi entro cui è possibile avvalersi del regime fiscale delle attività marginali (previsto dall'articolo 14, comma 1, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, recante disposizioni riguardanti il regime fiscale delle attività marginali), per i 68 studi di settore in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2007, sono stati stabiliti con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 2 aprile 2008, pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate il 3 aprile 2008. Occorre, a tal riguardo, evidenziare che il provvedimento stabilisce, per le attività comprese negli studi di settore approvati con i citati decreti del 6 marzo 2008, il limite dei ricavi o compensi entro cui è possibile

verificare l'ammissibilità al regime fiscale delle attività marginali per il periodo d'imposta 2007, previsto dall'articolo 14 della legge 23 dicembre 2000, n. 388. Il provvedimento prende in considerazione esclusivamente le fattispecie previste dall'articolo 14, comma 5, della citata legge n. 388 del 2000, in quanto detto articolo è stato abrogato dall'articolo 1, comma 116, della legge n. 244 del 24 dicembre 2007 (legge finanziaria per il 2008) a decorrere dal 1° gennaio 2008.

I 68 studi approvati con decreti del 6 marzo 2008 non si applicano nei confronti dei contribuenti che dichiarano compensi di cui all'articolo 54, comma 1, ovvero ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e) del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, di ammontare superiore a euro 5.164.569.

Si evidenzia inoltre che le nuove Note tecniche e metodologiche, allegate ai decreti del 6 marzo 2008 di approvazione dei nuovi studi di settore evoluti, illustrano con un elevato livello di dettaglio i criteri sulla base dei quali è stato costruito lo studio di settore, le modalità di applicazione dello stesso, nonché il funzionamento degli indicatori di normalità economica.

In particolare, sono stati esplicitati i passaggi logici che ripercorrono la metodologia applicativa degli studi di settore che, in sintesi, riguardano:

- l'analisi discriminante;
- l'analisi di coerenza;
- l'analisi della normalità economica;
- l'analisi della congruità.

Con riferimento all'analisi di coerenza, le note tecniche e metodologiche relative ai nuovi studi indicano, per ogni cluster, i valori di soglia degli indicatori di coerenza, mentre, per quanto riguarda l'analisi della normalità economica, oltre alle modalità di funzionamento dei relativi indicatori, sono state esplicitate anche:

- le formule di calcolo degli indicatori stessi;
- i valori di soglia degli indicatori di normalità economica, suddivise per cluster e modalità di distribuzione.

Le nuove Note tecniche e metodologiche consentono, in definitiva di disporre di maggiori informazioni utili per una corretta valutazione della posizione dei contribuenti soggetti all'applicazione degli studi.

2. Gli indicatori di normalità economica specifici definiti dall'art. 10-bis, comma 2, della legge n. 146 del 1998

Secondo quanto disposto dall'art. 10-bis, comma 2, della legge n. 146 del 1998, introdotto dall'art. 1, comma 13, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria per il 2007), a partire dal periodo d'imposta 2007 *“ai fini dell'elaborazione e della revisione degli studi di settore si tiene anche conto di valori di coerenza, risultanti da specifici indicatori definiti da ciascuno studio, rispetto a comportamenti considerati normali per il relativo settore economico”*.

Conseguentemente, con riferimento ai 68 studi di settore, approvati a decorrere dal periodo d'imposta 2007, sono stati previsti specifici indicatori di normalità economica le

cui finalità e modalità di funzionamento sono sostanzialmente simili a quelle degli indicatori di normalità di cui all'art. 1, comma 14, della citata legge n. 296 del 2006 (approvati con D.M. 20 marzo 2007).

In particolare, anche gli indicatori di normalità economica, previsti per i 68 studi di settore, hanno la funzione di contrastare determinati fenomeni di infedele indicazione dei dati indicati dal contribuente nel modello relativo ai dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore che denotano situazioni quanto meno "anomale", permettendo quindi anche di migliorare la selezione delle posizioni da sottoporre a controllo

In caso di incoerenza, rispetto agli indicatori di normalità, vengono determinati maggiori ricavi/compensi, i quali vengono sommati sia al valore puntuale che al valore minimo stimato dallo studio di settore.

Pertanto, con riferimento ai 68 studi di settore approvati a decorrere dal periodo d'imposta 2007, il contribuente dovrà confrontare i propri ricavi/compensi dichiarati con quelli risultanti dall'applicazione della tradizionale analisi della congruità e della nuova analisi di normalità economica. La procedura GE.RI.CO. 2008 evidenzierà la "congruità" ai risultati dello studio qualora il soggetto dichiarerà ricavi o compensi di ammontare pari o superiore al valore puntuale calcolato sulla base degli studi di settore aumentato degli eventuali maggiori ricavi o compensi derivanti dall'applicazione della normalità economica.

Esempio.

Studio evoluto approvato a decorrere dal periodo d'imposta 2007

Ricavi (o compensi) dichiarati 1.000

Analisi della congruità

Ricavo (o compenso) minimo..... 950

Ricavo (o compenso) puntuale 1.000

Analisi della normalità economica

Maggior ricavo o compenso derivante
dall'applicazione della normalità economica..... 100

Analisi della congruità e normalità economica

Ricavo (o compenso) minimo di riferimento 1.050

Ricavo (o compenso) puntuale di riferimento 1.100

In tal caso, GE.RI.CO. segnalerà la "non congruità" alle risultanze dello studio di settore.

Si ricorda, invece, che, come già chiarito nella circolare n. 41/E del 6 luglio 2007, con riguardo agli studi di settore nei confronti dei quali trovano ancora applicazione gli indicatori di normalità economica di cui all'art. 1, comma 14, della legge n. 296 del 2006, gli accertamenti di cui all'art. 10 della legge 8 maggio 1998, n. 146 non possono essere effettuati nei confronti dei contribuenti che dichiarino, anche per effetto dell'adeguamento

previsto dall'art. 2 del D.P.R. n. 195 del 1999, ricavi o compensi in misura non inferiore al maggiore tra i seguenti valori:

- livello minimo risultante dall'applicazione degli studi di settore tenendo conto delle risultanze degli indicatori di normalità economica di cui all'art. 1, comma 14 della legge n. 296 del 2006;
- livello puntuale di riferimento risultante dalla applicazione degli studi di settore senza tener conto delle risultanze degli indicatori medesimi.

Pertanto, per tali studi, il contribuente è considerato "congruo" alle risultanze degli studi se i ricavi o compensi dichiarati, anche per effetto dell'adeguamento in dichiarazione, sono pari o superiori al maggiore dei predetti valori di riferimento.

2.1 Differenze con gli indicatori di normalità economica previsti in via transitoria dall'art. 1, comma 14, della legge n. 296 del 2006.

Meritano, peraltro, particolare evidenziazione le profonde differenze esistenti tra gli "indicatori specifici di normalità economica", ora contemplati da ciascuno dei 68 nuovi studi approvati nel 2008, e gli altri, parzialmente analoghi, "indicatori di normalità economica" previsti in via transitoria dall'art. 1, comma 14, della legge n. 296 del 2006 ed approvati con il decreto ministeriale del 20 marzo 2007, i quali continuano a trovare applicazione per gli studi di settore già in vigore per il periodo d'imposta 2006 ed applicabili anche con riguardo al periodo d'imposta 2007, in quanto non oggetto di revisione nel 2008.

Gli indicatori transitori, come già sottolineato, pur avendo finalità simili a quelle dei nuovi indicatori specifici si differenziano da questi ultimi in quanto:

- sono i medesimi per tutti gli studi di settore del comparto delle imprese, da un lato, e delle professioni dall'altro (mentre i nuovi indicatori sono stati specificamente elaborati per ciascuno studio di settore);
- sono stati individuati con riferimento alla intera platea dei contribuenti esercenti le attività considerate dai singoli studi di settore (mentre i nuovi indicatori sono stati specificamente enucleati per ciascun gruppo omogeneo, spesso distinguendo, all'interno del gruppo, tra i soggetti con dipendenti e quelli senza dipendenti oppure in funzione del luogo di esercizio dell'attività).

In sostanza, i nuovi indicatori sono stati definiti con modalità assai più dettagliate, in quanto basate su di una specifica analisi economica. Essi contribuiscono quindi a garantire un grado di precisione della stima di gran lunga superiore rispetto a quello fornito dagli indicatori approvati con il decreto ministeriale del 20 marzo 2007.

Va inoltre evidenziato che i nuovi indicatori, in quanto definiti in sede di elaborazione dei nuovi studi, formano parte integrante degli studi medesimi i quali, sottoposti al vaglio della Commissione degli esperti, costituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, hanno ricevuto parere favorevole all'approvazione da parte

dell'organismo chiamato all'importante funzione di condivisione dello strumento presuntivo, in quanto considerato idoneo a rappresentare la realtà cui si riferiscono. Analoga condivisione non ha invece riguardato, come noto, gli indicatori transitori, dato che l'art. 1, comma 14, della legge n. 296 del 2006, ha stabilito che, ai fini della relativa approvazione, non trova applicazione la disposizione di cui all'art. 10, comma 7, secondo periodo, della legge n. 146 del 1998 (concernente la citata partecipazione della Commissione degli esperti al processo di predisposizione degli studi di settore).

2.2 Indicatori di normalità introdotti per le imprese a decorrere dal periodo d'imposta 2007

Come preannunciato con la circolare n. 41/E del 2007, gli studi di settore in evoluzione, approvati con decreti del 6 marzo 2008, in vigore a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2007, sono stati elaborati senza prevedere l'indicatore di normalità "Valore aggiunto per addetto" per l'eventuale stima di maggiori ricavi. Nella maggior parte dei predetti studi, l'indicatore "Valore aggiunto per addetto" è stato invece utilizzato ai fini dell'analisi della coerenza economica rispetto a valori considerati normali per ogni comparto di attività economica e, quindi, come variabile di riferimento per la selezione delle posizioni eventualmente da sottoporre a controllo sulla base delle ordinarie metodologie.

Per tali studi, oltre all'indicatore "Valore aggiunto per addetto", non troverà applicazione neanche l'indicatore di normalità relativo alla "Redditività dei beni mobili strumentali".

Rispetto agli indicatori di normalità introdotti con il decreto 20 marzo 2007, è stato individuato un nuovo indicatore di normalità economica: "Incidenza dei costi residuali sui ricavi".

Per la maggior parte degli studi in evoluzione, in vigore a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007, gli indicatori di normalità applicabili alle imprese sono i seguenti:

1. rapporto tra costi di disponibilità dei beni mobili strumentali e valore degli stessi;
2. durata delle scorte;
3. incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Per la descrizione dell'indicatore, relativo alle imprese, di cui al precedente punto 1 (rapporto tra costi di disponibilità dei beni mobili strumentali e valore degli stessi) si rinvia a quanto chiarito nel paragrafo 2.3.4, lettera a) della circolare n. 31/E del 2007, con la precisazione che le soglie massime di coerenza dell'indicatore sono differenziate, oltre che per singolo studio, anche in base al cluster di appartenenza.

Per i rimanenti indicatori, si forniscono le seguenti indicazioni circa le rispettive modalità di calcolo e di applicazione.

a) *Durata delle scorte*

L'indicatore "durate delle scorte" trova applicazione, negli studi di settore in evoluzione per il 2007, con modalità in parte differenti rispetto a quelle stabilite con decreto del 20 marzo 2007. In primo luogo, esso risultava alternativo rispetto all'analogo indicatore di normalità "rotazione del magazzino", a seconda che nell'analisi della coerenza venisse utilizzato l'uno o l'altro di tali indicatori per analizzare la gestione del magazzino. L'indicatore in questione, una volta verificate le condizioni necessarie alla sua applicazione, agiva incrementando il costo del venduto di un importo pari all'incremento di magazzino registrato nel periodo d'imposta. Tale valore rettificato costituiva parametro di riferimento per l'applicazione della nuova analisi di congruità e per la determinazione dei maggiori ricavi da normalità economica.

L'indicatore "durata delle scorte", applicabile invece con riferimento agli studi approvati con decreti del 6 marzo 2008 ed in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2007, confermando la precedente impostazione, trova applicazione al verificarsi delle seguenti due condizioni:

- il valore calcolato dell'indicatore "durata delle scorte" deve risultare superiore alla soglia massima ammissibile stabilita in base allo studio specifico, al cluster e alla distribuzione cui appartiene il soggetto;
- il valore delle "rimanenze finali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale" deve risultare superiore al relativo valore delle "esistenze iniziali".

A differenza di quanto previsto dal decreto del 20 marzo 2007, nel caso in cui entrambe le condizioni siano soddisfatte, lo studio calcola il livello massimo ammissibile di rimanenze finali coerente con una situazione di normalità economica. In tal modo il costo del venduto viene aumentato di un importo pari alla differenza tra le rimanenze finali dichiarate ed il maggior valore tra quelli di seguito elencati:

- il valore "normale" delle rimanenze finali, individuato applicando la soglia di normalità massima consentita definita per l'indicatore "Durata delle scorte";
- l'ammontare delle esistenze iniziali dichiarate dal contribuente.

Al maggior costo del venduto così calcolato, quindi, viene applicato il coefficiente di regressione previsto nell'analisi di congruità, determinando in tal modo i maggiori importi richiesti ai fini IVA per effetto dell'applicazione della normalità economica.

Come già previsto per la versione dell'indicatore di cui al D.M. 20 marzo 2007, ai fini delle imposte dirette e dell'IRAP, il maggior costo del venduto viene riconosciuto come costo deducibile, contribuendo ad abbattere i maggiori importi da adeguamento richiesti.

Ne consegue che, in sede di applicazione dello studio, i valori di adeguamento ai risultati dello studio di settore saranno costituiti:

- ai fini IVA, dall'ammontare complessivo dei maggiori ricavi da normalità economica generati dalla non coerenza rispetto all'indicatore "*durata delle scorte*";
- ai fini delle imposte dirette e dell'IRAP, dalla differenza tra l'ammontare dei maggiori ricavi stimati ai fini IVA sulla base dell'indicatore "*durata delle scorte*" e l'importo del maggior costo del venduto .

b) Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi

Come accennato in precedenza, negli studi evoluti in vigore a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007 trova applicazione, per la prima volta, il nuovo indicatore "incidenza dei costi residuali sui ricavi".

Il nuovo indicatore mira a contrastare il fenomeno riguardante l'indicazione, in misura eccessiva, di alcune voci di "costo" che non entrano nella funzione di regressione (per cui irrilevanti ai fini della stima dei ricavi), ma che concorrono alla determinazione del reddito d'impresa dichiarato dal contribuente.

Nella fase di analisi e controllo dei dati indicati nei modelli per gli studi di settore, infatti, è stato spesso rilevato che importi significativi di spese sono state attribuite a voci di costo non rilevanti ai fini della stima dei ricavi potenziali effettuata da Ge.Ri.Co. e non coerenti con la natura di dette spese. Una simile rappresentazione delle spese si giustifica con lo scopo di diminuire l'importo dei valori da indicare nelle voci di costo che, invece, concorrono alla stima dei ricavi calcolati in base agli studi.

L'indicatore introdotto tende pertanto a contrastare tale fenomeno e, nel caso in cui le predette voci di costo (c.d. "residuali"), superino, nel loro complesso, un ammontare ritenuto non in linea con quello del settore di riferimento, la procedura GE.RI.CO. evidenzia tale anomalia. A tal riguardo si intendono per costi residuali gli "Oneri diversi di gestione" e le "Altre componenti negative (al netto degli utili agli associati)".

In particolare, l'incoerenza viene segnalata qualora il rapporto tra i costi residuali e l'ammontare dei ricavi complessivi, stimati con l'analisi della congruità e della normalità economica (ossia, eventualmente, determinati dall'applicazione degli indicatori dell'incidenza dei costi di disponibilità dei beni strumentali e della durata delle scorte) superi determinati livelli.

Più precisamente, con riferimento al singolo studio, è stato determinato il valore massimo ammissibile per la variabile "Costi residuali di gestione", ottenuto mediante l'applicazione al ricavo puntuale di riferimento stimato dallo studio (comprensivo dell'analisi della normalità) di uno specifico coefficiente (espresso in percentuale), individuato per cluster e modalità distributiva. Nel caso in cui il valore dichiarato dal contribuente dei "Costi residuali di gestione" risulti superiore a quello massimo ammissibile, la parte di costi eccedente la soglia massima costituisce parametro di riferimento per la determinazione dei maggiori ricavi da normalità economica, calcolati moltiplicando tale parte eccedente per il relativo coefficiente (anch'esso individuato per singolo studio e cluster).

Formula indicatore

$$\frac{\text{Oneri diversi di gestione} + \text{altre componenti negative (al netto degli utili agli associati)}}{\text{Ricavi da congruità} + \text{maggiori ricavi da normalità economica}}$$

Esempio.

Studio UM05U. Periodo d'imposta 2007.

Un contribuente, appartenente al cluster 1, indica nell'allegato studi di settore Costi residuali (Oneri div. gestione + altre comp. negative) pari a euro 6.000. La soglia

massima, fissata per il cluster 1, con riguardo al predetto studio di settore è pari a 5,75%, mentre il coefficiente di determinazione dei maggiori ricavi da applicarsi ai costi residuali di gestione è pari a 1,20 (risultante dalla nota tecnica e metodologica):

Per cui avremo:

- Costi residuali (Oneri diversi di gestione + altre componenti negative) .. 6.000
- Ricavi puntuali derivanti da congruità e normalità (con applicazione dei precedenti indicatori di normalità)..... 100.000

Valore massimo ammissibile = 100.000 x soglia massima 5,75% = 5.750

Considerato che

6000 (costi residuali) > 5.750 (valore massimo ammissibile)

avremo che

Costi residuali 6.000 – valore massimo ammissibile 5.750 = 250 (ammontare presunto dei costi residuali eccedenti)

Pertanto, si avrà:

Maggior ricavo derivante dall'applicazione dell'indicatore dei costi residuali: Euro 250 x coeff. 1,20 = Euro 300

2.3 Indicatori di normalità introdotti per gli studi dei professionisti approvati a decorrere dal periodo d'imposta 2007

Per la maggior parte degli studi relativi alle attività professionali, approvati in evoluzione a decorrere dal periodo d'imposta 2007, si applica, alternativamente, uno dei seguenti indicatori di normalità:

- a) rendimento orario.
- b) rendimento giornaliero;

a) Rendimento orario

L'indicatore "rendimento orario" è calcolato come rapporto tra le variabili "Valore aggiunto" e "Ore annue lavorate". Il "Valore aggiunto" è definito sottraendo dai compensi dichiarati le spese per prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa, i compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale e artistica, i consumi e le altre spese.

Per ogni studio di settore è stata individuata una griglia di valori massimi ammissibili per tale indicatore suddivisi per cluster e distribuzione territoriale.

Sulla base di questi valori massimi, lo studio di settore calcola, per ogni contribuente, il valore minimo ammissibile per la variabile “Ore teoriche del professionista”.

Qualora tale valore risulti superiore a quello della variabile “Ore dichiarate dal professionista”, il numero delle “*Ore dedicate all’attività*” viene incrementato di un valore pari alla differenza tra le “Ore teoriche del professionista” e le “Ore dichiarate dal professionista”.

Il nuovo valore, così determinato, delle “*Ore dedicate all’attività*” costituisce il parametro di riferimento per la riapplicazione dell’analisi della congruità e per la determinazione dei maggiori compensi da normalità economica.

Per gli studi di settore UK02U – Studi di ingegneria, UK06U – Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi e UK17U - Attività tecniche svolte da periti industriali (approvati in applicazione monitorata) sono stati previsti analoghi indicatori di normalità le cui modalità applicative vengono illustrate nell’allegato n. 3.

b) Rendimento giornaliero

L’indicatore “rendimento giornaliero” è calcolato come rapporto tra le variabili “Valore aggiunto” e “Giornate annue lavorate”. Il “Valore aggiunto” è definito sottraendo dai compensi dichiarati le spese per prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa, i compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l’attività professionale e artistica, i consumi e le altre spese.

Per ogni studio di settore è stata individuata una griglia di valori massimi ammissibili per tale indicatore suddivisi per cluster e distribuzione territoriale.

Sulla base di questi valori massimi, lo studio di settore calcola, per ogni contribuente, il valore minimo ammissibile per la variabile “Giornate teoriche del professionista”.

Qualora tale valore risulti superiore a quello della variabile “Giornate dichiarate del professionista”, il numero delle “*Giornate dedicate all’attività*” viene incrementato di un valore pari alla differenza tra le “Giornate teoriche del professionista” e le “Giornate dichiarate dal professionista”.

Il nuovo valore, così determinato, delle “*Giornate dedicate all’attività*” costituisce il parametro di riferimento per la riapplicazione dell’analisi della congruità e per la determinazione dei maggiori compensi da normalità economica.

2.4 La valutazione dell’analisi di normalità economica in sede di accertamento

Sulla base di quanto già segnalato nei precedenti paragrafi 2.1 e 2.2, gli indicatori di normalità introdotti nei nuovi studi di settore, approvati a decorrere dal periodo d’imposta 2007, presentano un maggior grado di affidabilità ai fini dell’utilizzo in sede di accertamento, rispetto a quelli approvati con il decreto ministeriale del 20 marzo 2007.

Per questi ultimi, l’art. 15, comma 3-bis, del decreto legge n. 81 del 2007, nel sancire la “*natura sperimentale*”, ha stabilito che “*i maggiori ricavi, compensi o corrispettivi da essi desumibili costituiscono presunzioni semplici*”, aggiungendo inoltre che, in caso di accertamento, “*spetta all’ufficio accertatore motivare e fornire elementi di*

prova per gli scostamenti riscontrati” (sul punto si fa rinvio ai chiarimenti forniti dalla circolare n. 5/E del 23 gennaio 2008).

La stima dei maggiori ricavi o compensi effettuata tenendo conto degli indicatori di normalità economica di cui all’art. 10-bis, comma 2, della legge n. 146 del 1998, ha invece la medesima valenza di quella derivante dalla tradizionale analisi di congruità effettuata dallo studio di settore.

Va tuttavia evidenziato che, anche con riguardo alla stima derivante dai nuovi indicatori, l’ufficio non è legittimato, comunque, all’emissione di atti di accertamento “automatici” basati esclusivamente sulla stima medesima. Infatti, come già precisato nella citata circolare n. 5/E del 2008, l’utilizzo automatico degli studi non è mai consentito in sede di accertamento “*dato che il suo contenuto dipende dall’esito, imprevedibile a priori, del contraddittorio*” e tale assunto vale, naturalmente, anche con riguardo ai nuovi studi, approvati con i decreti del 6 marzo 2008, che prevedono l’applicazione degli indicatori di cui all’art. 10-bis, comma 2, della legge n. 146 del 1998.

Ne consegue dunque che gli accertamenti basati sui detti, nuovi studi di settore, anche nel caso di maggiori ricavi o compensi derivanti dall’applicazione degli indicatori di normalità, “*devono essere sempre calibrati tenendo in debito conto tutti gli elementi offerti dal contribuente per dimostrare che i ricavi o compensi presunti non sono stati effettivamente conseguiti*”. Ciò in quanto l’azione di controllo deve essere sempre ispirata a “*...criteri di ragionevolezza tali da evitare la penalizzazione di contribuenti per i quali il meccanismo presuntivo potrebbe risultare non idoneo a cogliere le effettive condizioni di esercizio dell’attività, soprattutto nel caso in cui evidenzi scostamenti rilevanti rispetto al dichiarato...*”.

Nelle circolari n. 31/E e n. 38/E del 2007 sono state evidenziate alcune possibili situazioni e cause che potrebbero giustificare la stima dei maggiori ricavi o compensi derivanti dall’applicazione dei predetti indicatori approvati con il decreto ministeriale del 20 marzo 2007. Tali indicazioni, in linea di massima, devono ritenersi valide anche con riguardo agli indicatori di normalità previsti nei nuovi studi approvati con decreti 6 marzo 2008, in vigore a decorrere dal 2007.

In particolare, si ribadisce che, con riferimento all’indicatore “durata delle scorte”, l’eventuale incoerenza potrebbe risultare giustificata da particolari situazioni di mercato o di gestione (es. l’incremento delle rimanenze finali potrebbe scaturire da approvvigionamenti particolarmente consistenti, debitamente documentati, effettuati nel corso dell’anno, in vista di un rialzo dei prezzi delle materie prime o delle merci trattate).

Con riguardo, invece, all’indicatore “Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi”, si fa presente che una delle possibili cause giustificative del maggior ammontare di ricavi stimati a seguito dell’incoerenza a tale indicatore potrebbe essere costituita da un evento di carattere eccezionale o straordinario che può aver influenzato il valore dei c.d. “costi residuali”.

Ad esempio, il rigo F23 (Altri componenti negativi) del quadro F – Elementi contabili - del modello dei dati rilevanti ai fini degli studi di settore, è una delle voci rilevanti nella determinazione dell’eventuale incoerenza del predetto indicatore. Le istruzioni ai modelli precisano che, in tale rigo, devono essere indicati gli altri componenti negativi, non aventi natura finanziaria o straordinaria, che hanno contribuito alla determinazione del reddito e che non sono stati inclusi nei righi precedenti del quadro F. In tale rigo deve essere indicata, inoltre, la somma algebrica, ove di segno negativo, dei

componenti positivi e negativi di reddito, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del T.U.I.R., relativi ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il nuovo regime dei minimi previsto dalla legge finanziaria per il 2008 (art. 1, commi 96-117 della legge 24 dicembre 2007, n. 244), nel caso in cui nel periodo d'imposta successivo (vale a dire per il 2008) intendano avvalersi del regime in oggetto. Al riguardo, giova rilevare che trattasi di componenti di reddito la cui deducibilità fiscale è stata prevista per una determinata particolarità e, quindi, caratterizzati dalla "straordinarietà".

Medesima considerazione vale con riferimento all'ammontare delle maggiori spese, relative ai veicoli, deducibili per l'anno 2006 ai sensi dell'art. 15-bis, comma 9, del decreto-legge 2 luglio 2007, n. 81, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2007, n. 127, rispetto a quelle introdotte dall'art. 2, comma 71, del decreto-legge 3 ottobre 2006, n. 262, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006, n. 286. In tale ipotesi si rileva, tra l'altro, che dette componenti si riferiscono ad un periodo d'imposta precedente al 2007 e che, quindi, non possono rilevare ai fini della stima dei ricavi o compensi per il periodo d'imposta 2007.

Nell'apposita sezione di GE.RI.CO., come meglio descritto in seguito, il contribuente avrà la possibilità di segnalare detta situazione, selezionando l'apposita casella "Presenza di cause giustificative del non adeguamento agli indicatori di normalità", e, successivamente, selezionando la casella "Ricalcolo". Con riferimento alla variabile "Altri componenti negativi" potrà modificare il valore segnalato tenendo conto di tale situazione (ad es. riducendo l'importo della voce relativo alla predetta quota).

Sempre con riferimento all'indicatore relativo ai costi residuali di gestione, altra ipotesi, che potrebbe portare a risultati non adeguati, è rappresentata dalla esistenza di particolari o "non ordinarie" componenti negative del reddito (quali, ad esempio, perdite su crediti o minusvalenze particolarmente rilevanti) che hanno inciso sensibilmente sul numeratore dell'indice contribuendo alla incoerenza da esso rilevata.

Con riguardo all'indicatore del "costo di disponibilità dei beni mobili strumentali", non trova più applicazione (ovvero potrebbe risultare molto attenuata) la possibile causa giustificativa (descritta al par. 2.3.8 della circolare n. 31/E del 2007) relativa al caso in cui, ad esempio, il contribuente dimostri, in sede di contraddittorio, che l'incoerenza sia dovuta all'indicazione di importi di quote di ammortamenti riferiti ad un unico bene strumentale venduto nel corso dell'anno; ciò in quanto, a decorrere dal periodo d'imposta 2007 (come meglio precisato al paragrafo 10.1), l'indicazione nel quadro F degli elementi contabili del valore del bene strumentale deve essere effettuata ragguagliando il valore ai giorni di effettivo possesso nell'anno.

Al fine di fornire ulteriori informazioni in merito alle modalità di calcolo degli indicatori di normalità economica, a decorrere dal periodo d'imposta 2007, la procedura GE.RI.CO. permette al contribuente, qualora ritenga che il risultato fornito dall'analisi di normalità economica non sia corrispondente alla sua reale situazione, di segnalare all'Amministrazione finanziaria l'eventuale non corretta applicazione, nel caso specifico, del singolo indicatore di normalità economica, con la possibilità di modificare, utilizzando una apposita sezione della procedura, l'importo delle variabili che rilevano ai fini del calcolo della normalità economica, ovvero richiedendo la totale non applicazione del

singolo indicatore. In tali ipotesi sarà preferibile effettuare anche l'attestazione prevista ai sensi dell'articolo 10, comma 3-ter, della legge n. 146 del 1998.

Nel campo "Note aggiuntive" della procedura GE.RI.CO. dovranno essere descritte le cause che giustificano l'intervento sugli effetti degli indicatori di normalità economica operato dal contribuente.

Lo stesso contribuente, nella fase del contraddittorio con l'Ufficio, dovrà dare dimostrazione, fornendo riscontri su base documentale, dei motivi che comprovano le attestazioni rese ed il "ricalcolo" effettuato.

Pertanto, ad esempio, se il contribuente, con riguardo esclusivamente all'indicatore di normalità dei "costi residuali", in sede di contraddittorio dimostri, su base documentale, riscontrabile anche dalla contabilità, che effettivamente gli importi, indicati nell'allegato studi di settore, riguardanti le variabili di costo rilevanti ai fini del calcolo del predetto indicatore, corrispondono a costi realmente sostenuti e correttamente indicati (anche con riguardo alla loro inerenza dell'attività svolta), l'ufficio avrà cura di non considerare il maggior ricavo risultante dall'applicazione dell'indicatore di normalità in parola.

Per maggiori chiarimenti sulle possibili attestazioni e per un elenco esemplificativo delle cause giustificative della non coerenza rispetto agli indicatori di normalità economica si richiama, per quanto compatibile con gli indicatori disciplinati dal comma 2 dell'art. 10-bis della legge n. 146 del 1998, il Comunicato Stampa dell'Agenzia delle Entrate del 28 giugno 2007, nonché le circolari n. 31/E e 38/E del 2007.

L'ufficio dovrà, inoltre, nella fase di contraddittorio, dedicare particolare attenzione al controllo della correttezza e veridicità dei dati indicati nel modello dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore. Si ritiene proficuo effettuare il predetto controllo, oltre che sulle voci indicate nel quadro F che rilevano ai fini della funzione di regressione, anche per tutte le altre voci contabili del modello dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore quali, ad esempio, gli ammortamenti (di cui al rigo F20, campo 1) e gli accantonamenti (di cui al rigo F21), che allo stato attuale non costituiscono variabili rilevanti ai fini dell'analisi di normalità economica.

3. L'aggiornamento della territorialità generale e quella specifica del commercio

Con decreto del Vice Ministro dell'Economia e delle finanze del 6 marzo 2008 (pubblicato nel S.S. alla G.U. n. 76 del 31 marzo 2008), relativo alla "Individuazione delle aree territoriali", è stato approvato un aggiornamento della territorialità generale, della territorialità del commercio a livello comunale, provinciale e regionale, nonché una nuova territorialità relativa al livello dei canoni di affitto dei locali commerciali a livello comunale.

È stata definita, pertanto, una nuova classificazione della territorialità "generale" (introdotta con decreto del 30 marzo 1999), aggiornata sulla base delle ultime banche dati a disposizione, che tiene conto del livello di benessere e dello sviluppo socio-economico del territorio, pervenendo a diverse classificazioni dei comuni italiani, nonché un aggiornamento delle aree della territorialità del commercio (introdotte con decreti ministeriali del 30 marzo 1999 e del 16 febbraio 2001).

La novità da segnalare al riguardo è quella relativa all'introduzione di una nuova analisi della territorialità, tramite la quale si è individuato un indicatore territoriale sintetico della struttura dei costi relativo al livello dei canoni di locazione degli immobili commerciali.

Come precisato anche nell'Allegato 3 della Nota tecnica e metodologica, allegata al citato decreto del 6 marzo 2008, al fine di tener conto dell'influenza del costo degli affitti sulla determinazione del ricarico, è stato definito l'indicatore "Livello dei canoni di affitto dei locali commerciali". Tale indicatore, espresso da un coefficiente standardizzato tra zero e uno, è stato determinato a livello comunale, prendendo a base le informazioni contenute nel quadro F del modello di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore. Il predetto Allegato 3 della nota tecnica riporta l'elenco, per Regione, dei singoli Comuni e dei relativi livelli dei canoni di affitto dei locali commerciali.

Ai fini della stima, il coefficiente, differenziato in relazione al luogo di svolgimento dell'attività e al cluster di appartenenza, viene applicato al costo del venduto e al costo per la produzione dei servizi.

Gli studi che presentano anche tale tipologia di territorialità sono i seguenti: UD01U, UD12U, UM01U, UM05U, UM07U, UM15A, UM28U e UM40A.

Occorre far presente, inoltre, che per lo studio UM28U - Commercio al dettaglio di tessuti per l'abbigliamento, l'arredamento, di biancheria per la casa e di tappeti - è stata introdotta, oltre all'analisi della territorialità del "Livello dei canoni di affitto dei locali commerciali", anche una analisi della territorialità a livello della grande distribuzione organizzata definendo un indicatore che tiene conto della superficie dei grandi magazzini. Tale indicatore è stato standardizzato a valori compresi nell'intervallo tra zero e uno. In tal modo è stato stimato l'impatto della grande distribuzione organizzata sui ricavi derivanti dallo svolgimento delle attività comprese nello studio di settore, differenziandole in relazione all'ambito territoriale di svolgimento dell'attività stessa. La predetta analisi ha avuto rilevanza con riferimento al cluster 5 - Negozi di piccole dimensioni specializzati nella vendita di tendaggi e tappezzeria, determinando l'applicazione di un correttivo al costo del venduto e al costo per la produzione dei servizi.

Per lo studio UM40A - Commercio al dettaglio di fiori e piante - è stata invece introdotta, oltre all'analisi della territorialità del "Livello dei canoni di affitto dei locali commerciali", anche l'analisi della territorialità a livello di mercato potenziale per tener conto del livello di concorrenza presente in tale settore. A tal fine è stato considerato il numero di abitanti per impresa del settore. Tale rapporto definisce il "mercato potenziale"; maggiore è il numero di residenti per ogni impresa del settore, minore è il livello di concorrenza potenziale con cui un'impresa deve confrontarsi. Anche in questo caso l'indicatore è stato standardizzato a valori compresi nell'intervallo tra zero e uno. La predetta analisi ha determinato, in alcuni cluster, l'applicazione di un correttivo al costo del venduto e al costo per la produzione dei servizi.

4. I correttivi riguardanti gli studi in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2007

Nella fase di costruzione di alcuni studi, in presenza di particolari situazioni, sono stati introdotti appositi correttivi che rettificano gli effetti di determinate variabili che incidono sui ricavi o compensi stimati.

In generale, i correttivi degli studi di settore si possono distinguere in due categorie: “automatici” e “non automatici”.

I primi sono applicati direttamente dal software GE.RI.CO. sulla base delle informazioni inserite negli appositi campi del modello dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi, determinando una riduzione dei compensi o dei ricavi stimati dallo studio di settore.

I correttivi c.d. “non automatici” (introdotti per la prima volta su alcuni studi in vigore a decorrere dal periodo d’imposta 2005) non incidono in modo “automatico” sul risultato, ma l’ammontare della riduzione viene visualizzato in un’apposita area del programma GE.RI.CO. e viene eventualmente riconosciuto al contribuente (riducendo il ricavo o compenso puntuale di riferimento) solo nel momento in cui l’ufficio finanziario, in sede di contraddittorio, accerti l’esistenza dei requisiti idonei per poter fruire dell’abbattimento dei ricavi stimati da GE.RI.CO. (cfr. circolare n. 23/E del 22 giugno 2006).

4.1 L’aggiornamento del correttivo congiunturale per i settori in difficoltà

In considerazione del perdurare dello stato di difficoltà in cui versa il sistema delle PMI di molti settori del comparto manifatturiero, a causa degli effetti della globalizzazione e della perdita di competitività dovuta essenzialmente alla concorrenza sui costi di produzione tipica dei Paesi emergenti, è stata confermata l’applicazione, anche per il periodo d’imposta 2007, del correttivo congiunturale, con gli opportuni aggiornamenti per i seguenti studi evoluti quest’anno:

- UD07A - Fabbricazione di articoli di calzetteria a maglia;
- UD07B - Confezione ed accessori per abbigliamento;
- UD08U - Fabbricazione di calzature;
- UD13U - Finissaggio dei tessili;
- UD14U - Tessile;
- UD18U - Fabbricazione prodotti in ceramica e terracotta.

Le condizioni per accedere al nuovo correttivo congiunturale, da verificare prima dell’applicazione del correttivo stesso, sono le seguenti:

- non congruità alle risultanze dell’applicazione dello studio;
- risultare “normale” rispetto all’applicazione degli indicatori di normalità economica;
- aver conseguito una diminuzione di ricavi, nell’anno di applicazione dello studio, rispetto ai ricavi dichiarati del quinto anno antecedente.

Per maggiori approfondimenti sulle modalità applicative dei correttivi in parola si rinvia a quanto riportato nell’Allegato n. 3 della presente circolare.

4.2 Ulteriori correttivi

Ulteriori correttivi sono stati introdotti in alcuni studi di settore approvati con decreti del 6 marzo 2008.

In particolare, si evidenzia che, in analogia al settore del Tessile-Abbigliamento-Calzature, si è tenuto conto del crescente stato di difficoltà in cui operano le imprese che esercitano le attività di commercio al dettaglio di abbigliamento e calzature, ed è stato previsto l'inserimento di un correttivo "congiunturale" nello studio UM05U (Commercio al dettaglio di abbigliamento e calzature), che consente di tener conto delle difficoltà di una parte del settore.

Il correttivo di tipo "automatico", si applica nel caso in cui il contribuente, prima dell'applicazione dello stesso, presenta contemporaneamente le seguenti condizioni:

- a) essere "non congruo" alle risultanze dell'applicazione dello studio;
- b) risultare "normale" rispetto all'applicazione degli indicatori di normalità economica;
- c) aver conseguito una diminuzione di ricavi, nell'anno di applicazione dello studio rispetto alla media dei ricavi dichiarati nei periodi d'imposta 2004, 2005 e 2006.

Va inoltre segnalato che:

- nello studio di settore TG90U (Esercizio della pesca) è stato previsto un correttivo "automatico", che tiene conto dell'aumento del costo del carburante intervenuto in questi ultimi anni;
- nello studio di settore UG44U (Alberghi ed affittacamere) è stato introdotto un correttivo (c.d. "non automatico") che incide, nella stima del ricavo puntuale di riferimento, sulla variabile "Altri costi per servizi" che viene utilizzata al netto delle "Spese per manutenzione e riparazione relative agli immobili";
- per gli studi TD40U (Fabbricazione di motori) e TD41U (Fabbricazione di macchine ed attrezzature per ufficio) sono stati previsti dei correttivi c.d. "non automatici" per tener conto del significativo incremento dei prezzi delle materie prime provocato dall'aumento della domanda mondiale verificatosi nel triennio 2005-2007.

Il correttivo si applica ai contribuenti che, prima dell'applicazione dello stesso correttivo, presentino le seguenti condizioni:

- essere "non congruo" alle risultanze dell'applicazione dello studio;
- risultare "normale" agli indicatori di normalità economica;
- aver conseguito un aumento del rapporto tra la somma del "costo del venduto e il costo per la produzione di servizi" e l'ammontare dei ricavi nel periodo d'imposta 2007, rispetto allo stesso rapporto calcolato per il periodo d'imposta 2005.

Il contribuente potrà inserire le informazioni richieste nel quadro X, e il software GE.RI.CO. visualizzerà esclusivamente l'importo della riduzione, che verrà riconosciuta,

su richiesta del contribuente, dagli Uffici locali dell’Agenzia delle Entrate, dopo che avranno verificato, in sede di contraddittorio, la sussistenza dei presupposti per la concessione del correttivo.

Anche per il periodo d’imposta 2007 viene confermata l’applicazione di particolari correttivi cosiddetti “non automatici” negli studi:

- TD20U - Meccanica leggera;
- TD32U - Meccanica pesante;
- TD35U - Editoria, stampa e pre stampa;
- TM04U - Farmacie.

Per gli studi TG40U (locazioni immobiliari) e TG69U (edilizia), approvati con decreto del 20 marzo 2007, inoltre, è stata introdotto un fattore di adattamento, che corregge la stima del ricavo puntuale di riferimento. Il correttivo in parola, che opera in modo “non automatico”, si è reso necessario per porre rimedio ad una non corretta applicazione dello studio con riguardo alle ipotesi in cui l’impresa effettui la costruzione del bene, con valutazione a costo delle rimanenze, ma non abbia ancora conseguito i relativi ricavi.

Giova evidenziare che, in fase di contraddittorio, l’Ufficio, non dovrà tener in considerazione le cause giustificative avanzate dal contribuente qualora queste costituiscano le argomentazioni che hanno generato l’applicazione di uno specifico correttivo di riduzione dei ricavi o compensi e, pertanto, siano stati già considerati all’interno della procedura (es. per lo studio TG90U, non potranno ritenersi rilevanti, per giustificare l’eventuale non congruità, argomentazioni riguardanti l’aumento del costo del carburante intervenuto in questi ultimi anni, poiché il fenomeno è già stato considerato nella fase di elaborazione dello studio stesso mediante l’applicazione automatica di un apposito correttivo).

Per maggiori approfondimenti sul funzionamento dei correttivi in questione si rinvia all’Allegato n. 3 della presente circolare.

5. Studi di settore approvati in applicazione monitorata

La situazione di difficoltà economica che ha caratterizzato alcune attività del comparto delle manifatture negli anni scorsi, nonché le peculiarità che contraddistinguono lo svolgimento di alcune attività professionali, hanno condotto in passato a prevedere particolari modalità applicative per gli studi di settore interessati da tali problematiche. Come è noto, per tali studi era stata prevista l’applicazione “monitorata” e la “sperimentalità”, le cui modalità applicative erano state trattate nel paragrafo 5 della circolare n. 54/E del 13 giugno 2001 (per gli studi sperimentali) e nella circolare n. 32/E del 21 giugno 2005 (per gli studi approvati in applicazione “monitorata”).

Con riferimento agli studi, approvati a decorrere dal periodo d’imposta 2007 in applicazione monitorata, si precisa che a seguito del parere espresso dalla Commissione degli Esperti nella riunione del 31 gennaio 2008, è stata prorogata, per il periodo d’imposta 2007, l’applicazione monitorata per lo studio di settore TD33U (Oreficeria e

gioielleria), in quanto non sono state ritenute del tutto superate le problematiche che in passato hanno condotto all'approvazione monitorata dello studio.

Per tre studi del comparto delle attività professionali (per i quali per i previgenti studi era già prevista l'applicazione monitorata) è stata riconosciuta, anche per la versione evoluta, l'applicazione monitorata per il 2007. Tali studi sono:

- UK02U – Studi di ingegneria;
- UK06U – Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi;
- UK17U - Attività tecniche svolte da periti industriali.

A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007, sono invece stati approvati in via definitiva gli studi di settore:

- TK23U - Servizi di ingegneria integrata;
- TK24U - Consulenze fornite da agrotecnici e periti agrari;
- TK25U - Consulenze fornite da agronomi;
- UK03U - Attività tecniche svolte da geometri;
- UK04U - Attività degli studi legali;
- UK05U - Servizi forniti da dottori commercialisti, ragionieri e periti commerciali, Consulenza del lavoro;
- UK18U - Studi di architettura.

Per tali studi è stato constatato il superamento dei problemi che avevano condotto inizialmente all'applicazione sperimentale e, successivamente, all'applicazione monitorata.

Per le modalità applicative degli studi approvati a decorrere dall'anno d'imposta 2007 in via definitiva, a seguito di un periodo di sperimentazione o monitoraggio, si rinvia ai chiarimenti forniti in merito nel paragrafo 2.4 della circolare n. 38/E del 2007.

6. Utilizzo degli studi evoluti per i periodi d'imposta precedenti

In merito all'utilizzo degli studi evoluti per gli accertamenti riguardanti periodi d'imposta precedenti al 2007, si conferma l'orientamento già adottato circa l'opportunità, in sede di contraddittorio, di utilizzare le risultanze dello studio evoluto per giustificare eventuali scostamenti tra l'ammontare dei ricavi dichiarati e quelli presunti in base alla versione dello stesso studio vigente per il periodo d'imposta accertato. In particolare, occorrerà verificare se il risultato relativo alla "congruità" dello studio evoluto sia in grado di poter meglio rappresentare l'effettiva situazione del contribuente anche per i periodi d'imposta precedenti e con riferimento alle medesime attività esercitate e previste nello studio evoluto, in quanto più aggiornato ed affinato rispetto alla versione previgente.

Con riguardo agli studi evoluti e alle risultanze prodotte dall'applicazione dell'analisi di congruità e dell'analisi di normalità economica fondata sugli indicatori di cui all'art. 10-bis, comma 2, della legge n. 146 del 1998, si ricorda la precisazione contenuta nella circolare n. 38/E del 12 giugno 2007, in base alla quale è stato evidenziato che *“nel triennio 2007-2009 tutti gli studi vigenti per il periodo d'imposta 2006 saranno sottoposti gradualmente a revisione. Pertanto, gli Uffici dovranno sempre valutare, nella*

fase del contraddittorio, i risultati derivanti dalla applicazione degli studi revisionati anche sulla base dell'art. 10-bis, comma 2, della legge n. 146 del 1998 e, ove più favorevoli al contribuente, utilizzarli in luogo di quelli ottenibili con l'applicazione degli studi che tengono conto degli indicatori di normalità economica approvati con il decreto del 20 marzo 2007.”.

7. Applicazione dei nuovi codici ATECO 2007

Con provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate, in data 16 novembre 2007, è stata approvata la nuova classificazione delle attività economiche, denominata ATECO 2007, che deve essere adottata, a partire dal 1° gennaio 2008, negli atti e nelle dichiarazioni da presentare all’Agenzia delle Entrate.

La modifica del codice dell’attività economica, derivante dall’applicazione della nuova tabella ATECO 2007, non comporta l’obbligo di presentare apposita dichiarazione di variazione dati, ai sensi dell’art. 35, comma 3, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

La nuova tabella, a sei cifre, sostituisce la tabella ATECOFIN 2004 approvata con il provvedimento dell’Agenzia delle Entrate del 23 dicembre 2003 (in vigore fino al 31 dicembre 2007).

La tabella ATECO 2007 è resa disponibile in formato elettronico anche sul sito Internet dell’Agenzia delle Entrate (all’indirizzo www.agenziaentrate.gov.it).

I modelli relativi agli studi di settore 2008 sono stati predisposti sulla base dei nuovi codici di attività ATECO 2007.

La nuova classificazione introdotta non comporterà particolari problemi ai fini dell’applicazione degli studi di settore, considerato che, nella maggior parte dei casi, anche con la nuova classificazione si rende applicabile lo stesso studio di settore in vigore precedentemente all’introduzione dei nuovi codici. Tuttavia, in particolari ipotesi, potrebbe accadere che, per effetto della nuova classificazione ATECO 2007:

1. alcune attività, che precedentemente erano assoggettate ai parametri, con la nuova classificazione, siano assoggettabili ad uno studio di settore;
2. alcune attività, che precedentemente erano assoggettate ad uno studio di settore, con la nuova classificazione, siano assoggettabili ai parametri;
3. alcune attività, che precedentemente erano assoggettate a studi o ai parametri, con la nuova classificazione non siano assoggettabili né ad uno studio di settore né ai parametri;
4. alcune attività, che precedentemente erano assoggettate ad un determinato studio, con la nuova classificazione siano state incluse in uno studio diverso da quello precedentemente applicato.

Pertanto, analogamente a quanto già precisato con circolare n. 27/E del 18 giugno 2004 (riguardante l’introduzione dei codici ATECOFIN 2004), in tutte le predette ipotesi, il contribuente sarà comunque tenuto ad applicare la disciplina (studio di settore o parametri) vigente prima dell’introduzione della nuova classificazione ATECO 2007.

Ad esempio, nel caso in cui il soggetto, per effetto esclusivamente dell’introduzione dei nuovi codici ATECO 2007, sia incluso in uno studio diverso da quello

precedentemente applicato, lo stesso dovrà indicare nel quadro RF, RG o RE del modello UNICO 2008 il codice ATECO 2007 in vigore dal 1° gennaio 2008 relativo alla propria attività esercitata, mentre nell'allegato studi di settore dovrà indicare il codice attività ATECO 2007 collegato allo studio di settore applicabile precedentemente alla introduzione dei nuovi codici di attività.

Nel caso in cui, precedentemente all'introduzione dei nuovi codici ATECO 2007, il contribuente fosse rientrato nella disciplina dei parametri ed ora, invece, risulti soggetto a quella degli studi di settore, lo stesso dovrà indicare nel quadro RF, RG o RE del modello UNICO 2008 il nuovo codice e, sempre nel medesimo quadro, la causa di inapplicabilità. In tal modo al contribuente sarà applicabile la metodologia di controllo basata sui parametri.

Si fa presente che le predette modalità non trovano applicazione con riferimento agli studi di settore in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2007, approvati con decreti del 6 marzo 2008, i quali già tengono conto dei nuovi codici ATECO 2007.

Il software GE.RI.CO. 2008 contiene una funzione di ricerca del nuovo codice Ateco 2007 da indicare, in base al precedente codice Atecofin 2004 utilizzato.

8. Versamento della maggiorazione del 3 per cento per l'adeguamento in dichiarazione alle risultanze degli studi di settore

Con circolare n. 41/E del 6 luglio 2007 è stato chiarito che, per il periodo d'imposta 2006, in caso di adeguamento in dichiarazione, la maggiorazione del 3 per cento, di cui all'art. 2, comma 2-bis del D.P.R. n. 195 del 1999, trova applicazione, sussistendo le condizioni previste dalla norma, qualora il valore di riferimento risulti pari al ricavo o compenso puntuale, determinato senza tener conto degli indicatori di normalità economica (essendo tale ammontare superiore al ricavo o compenso minimo tenendo conto degli indicatori stessi). Nella stessa circolare è stato precisato che la maggiorazione del 3 per cento non trova applicazione qualora il valore di riferimento, cui il contribuente potrà adeguarsi in dichiarazione per evitare l'accertamento sulla base degli studi, risulti pari al ricavo o compenso minimo stimato da GE.RI.CO., tenendo conto degli indicatori di normalità economica di cui al comma 14 dell'articolo 1 della legge n. 296 del 2006.

La precisazione scaturiva dalla considerazione che gli indicatori di normalità avevano introdotto un'importante novità nella stima dei ricavi e compensi di tutti gli studi applicabili per il periodo d'imposta 2006 e, quindi, tale intervento era stato assimilato ad un "nuovo studio" evoluto, giustificandone l'esonero dal relativo versamento nel caso in cui il livello della congruità fosse riferito al ricavo o compenso minimo aumentato dei maggiori ricavi o compensi per effetto degli indicatori.

Al riguardo, occorre precisare che, a decorrere dal periodo d'imposta 2007 decadono le predette motivazioni. Pertanto, fatta eccezione per gli studi di settore che trovano applicazione per la prima volta a decorrere dal periodo d'imposta 2007, trova applicazione, sulla base delle condizioni stabilite dall'art. 2, comma 2-bis, del d.P.R. n. 195 del 1999, il versamento della maggiorazione del 3 per cento per l'adeguamento in dichiarazione alle risultanze dello studio.

Il versamento della maggiorazione del 3 per cento è dovuto, in presenza delle condizioni previste dal citato articolo 2, comma 2-bis, del d.P.R. n. 195 del 1999, anche

nell'ipotesi di esercizio di due o più attività di impresa, non rientranti nel medesimo studio di settore (c.d. "imprese multiattività").

9. Novità di GE.RI.CO. 2008

Analogamente al periodo d'imposta 2006, il programma applicativo GE.RI.CO. 2008 visualizza una serie di informazioni relative all'applicazione della nuova analisi di normalità economica. In particolare, fornisce indicazioni in ordine:

- al ricavo puntuale (comprensivo anche dell'analisi di normalità economica);
- al ricavo minimo (comprensivo anche dell'analisi di normalità economica);
- (in caso di esito complessivo di non congruità) al maggior volume d'affari ai fini IVA e al maggior ricavo ai fini IIDD/IRAP (di ammontare diverso dal precedente, nel caso in cui l'indicatore di normalità economica relativo alla gestione del magazzino abbia evidenziato un maggior costo del venduto);
- (in caso di esito complessivo di non congruità) alle informazioni di dettaglio relative all'applicazione dei singoli indicatori (valore calcolato dell'indicatore, valore di soglia di riferimento, esito di coerenza/incoerenza/incalcolabilità, eventuale maggior ricavo/compenso).

Qualora il soggetto risulti "non congruo" a seguito dell'applicazione della tradizionale analisi della congruità e della nuova analisi di normalità economica, il software fornisce quindi l'esito con la dettagliata indicazione dell'incidenza su di esso di ciascun indicatore di normalità. Tale incidenza potrà essere positiva per uno o più indicatori (in tal caso il software segnala il "maggior ricavo/compenso da normalità economica" ad essi riferibile), così come potrà anche darsi il caso che nessun indicatore abbia determinato la individuazione di situazioni "non normali" e la posizione risulti "non congrua" solo in funzione della tradizionale analisi di congruità.

La procedura GE.RI.CO. 2008 presenta, rispetto allo scorso anno, numerose funzionalità dirette a fornire ulteriori informazioni al contribuente in ordine alle modalità applicative dello studio di settore.

Le principali novità e funzionalità introdotte riguardano, nella sezione riguardante il "calcolo" di GE.RI.CO, i seguenti aspetti:

- migliore esposizione nella veste grafica delle informazioni inserite e dell'esito dei risultati;
- visualizzazione di un prospetto riepilogativo dei dati contabili con la evidenziazione delle informazioni che hanno contribuito alla rilevazione della eventuale anomalia riferita alla normalità economica;
- possibilità di segnalare all'Amministrazione finanziaria l'eventuale non corretta applicazione, nel caso specifico, del singolo indicatore di normalità economica, con la possibilità di modificare, utilizzando un'apposita sezione della procedura, l'importo delle variabili che rilevano ai fini del calcolo degli indicatori di normalità economica ovvero richiedendo la "non applicazione" del singolo indicatore.

Il software applicativo GE.RI.CO. 2008, sulla base dei dati contabili e degli elementi strutturali, rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio, ripropone anche un prospetto riepilogativo dei dati contabili segnalando le grandezze di base (voci di costo aggregate) ritenute "non normali" (ovvero non "in linea") rispetto all'attività esercitata e al settore di riferimento. Per le variabili riguardanti il calcolo degli indicatori di normalità economica, il software propone un dettaglio dei dati dichiarati dal contribuente e un valore considerato "normale".

Come accennato, la novità più importante consiste nella possibilità, da parte del contribuente, di segnalare all'Amministrazione finanziaria, mediante un'apposita sezione prevista nella procedura GE.RI.CO. 2008, l'eventuale non corretta applicazione, nel caso specifico, del singolo indicatore di normalità economica. Il contribuente potrà, quindi, segnalare la presenza di possibili cause giustificative con riguardo agli indicatori di normalità economica. Una volta effettuata la segnalazione (selezionando l'apposita casella "Presenze di cause giustificative del non adeguamento agli indicatori di normalità segnalate dal contribuente") verrà visualizzata una sezione (che di seguito individueremo come "Sezione ricalcolo") che permetterà al contribuente di effettuare le seguenti scelte:

1. segnalare la "non applicazione", nel caso specifico, del singolo indicatore di normalità economica;
2. proporre, effettuando una valutazione sulle cause che hanno contribuito a determinare la "non normalità", dei nuovi valori delle variabili che si ritengono adeguati ai fini della corretta rappresentazione dell'indicatore di normalità economica e procedere al "ricalcolo" del maggior ricavo o compenso derivante dall'applicazione dell'indicatore di normalità economica.

Nel primo caso, il contribuente segnala all'ufficio che, in base alle proprie valutazioni e con riguardo al caso specifico, l'indicatore di normalità economica presenta particolari difficoltà applicative ovvero sussistono cause giustificative che permettono allo stesso di segnalare la "neutralizzazione" della stima effettuata dal software a seguito dell'applicazione dell'indicatore di normalità economica. In tale ipotesi, il contribuente potrà non tenere in considerazione, ai fini dell'adeguamento, i maggiori ricavi o compensi che derivano dall'applicazione del singolo indicatore. La possibilità di segnalare la "non applicazione" dell'indicatore di normalità può riguardare uno o più indicatori di normalità.

Nel secondo caso ("Sezione ricalcolo"), il contribuente avrà la possibilità di segnalare all'ufficio finanziario le variabili che hanno determinato l'anomalia del singolo indicatore di normalità economica riproponendo la modifica delle sole informazioni (peraltro già indicate nell'allegato studi di settore) che rilevano nel calcolo dei maggiori ricavi o compensi derivanti dall'applicazione dell'indicatore di normalità. Modificando tali valori, il contribuente avrà la possibilità di verificare la nuova stima derivante dall'applicazione dell'indicatore e valutare l'eventuale adeguamento alle risultanze degli studi sulla base dei nuovi valori.

A tal riguardo si segnala che relativamente agli studi di settore, in vigore già a decorrere dal periodo d'imposta 2006, nei confronti dei quali trovano applicazione gli indicatori di normalità economica previsti dall'art. 1, comma 14, della legge n. 296 del 2006, GE.RI.CO. 2008 non prevede la presenza della "Sezione ricalcolo". Il software offre esclusivamente la possibilità di segnalare l'eventuale "non applicazione" di uno o più

indicatori al caso specifico e non permette di segnalare all'ufficio finanziario le variabili che hanno determinato l'anomalia del singolo indicatore di normalità economica.

Occorre in ogni caso evidenziare che la possibilità di intervenire sulle variabili che incidono sugli indicatori di normalità (proponendo la “non applicazione” dell'indicatore ovvero la variazione dei dati riguardanti le variabili rilevanti ai fini degli indicatori di normalità) non determina variazioni sul risultato finale di GE.RI.CO.. In sostanza, il valore di riferimento ai fini della congruità resta quello derivante dall'applicazione dell'analisi di congruità e normalità evidenziato da GE.RI.CO..

Le possibilità concesse al contribuente di segnalare eventuali cause giustificative, equivalgono a semplici segnalazioni di non corretta applicazione dell'indicatore al caso specifico.

Le segnalazioni trasmesse all'amministrazione, mediante la procedura GE.RI.CO., dovranno essere preferibilmente avvalorate da apposita attestazione prevista ai sensi dell'articolo 10, comma 3-ter, della legge n. 146 del 1998, mentre le cause giustificative adottate dovranno necessariamente essere riportate nel campo “Note aggiuntive” della procedura GE.RI.CO.. Lo stesso contribuente, nel caso in cui si sia adeguato in dichiarazione alle risultanze dello studio di settore, tenendo in considerazione le segnalazioni effettuate e, quindi, sulla base di un valore di riferimento inferiore a quello risultante dal software GE.RI.CO., dovrà comunque fornire dimostrazione, nella fase del contraddittorio con l'Ufficio, dei motivi che comprovano le attestazioni rese, la “non applicazione” dell'indicatore o il “ricalcolo” effettuato.

10. Novità relative ai quadri contabili del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore

10.1 Le novità comuni al quadro F e al quadro G – Elementi contabili. Il ragguglio del valore dei beni strumentali

Per quanto riguarda le novità comuni ai quadri contabili del modello di dichiarazione relativo agli studi di settore (quadro F per i titolari di reddito di impresa, quadro G per i titolari di reddito di lavoro autonomo), si evidenzia in primo luogo l'introduzione di un nuovo criterio di determinazione del valore dei beni strumentali.

Nelle istruzioni dei modelli degli anni precedenti era precisato che la circostanza cui avere riguardo per determinare se inserire o meno il valore di un bene mobile strumentale all'interno del quadro contabile era rappresentata dalla presenza del bene stesso alla data di chiusura del periodo d'imposta (31 dicembre per i soggetti con periodo coincidente con l'anno solare). Da ciò conseguiva che si dovesse tener conto per intero del valore dei beni acquisiti nel corso del periodo d'imposta (se presenti alla chiusura del periodo d'imposta), mentre non si dovevano considerare i beni ceduti nel corso dell'anno.

Le istruzioni ai modelli prevedono, per il periodo d'imposta 2007, l'abbandono di tale criterio e l'adozione della determinazione rappresentata dal ragguglio ai giorni di possesso rispetto all'anno, considerando quest'ultimo convenzionalmente pari a 365 giorni. Ad esempio, il valore di un bene acquistato il 1° novembre andrà raggugliato

moltiplicandolo per 61/365, mentre il valore di un bene ceduto il 31 ottobre dovrà essere moltiplicato per 304/365.

In caso di periodo di esercizio dell'attività diverso da 12 mesi, il ragguaglio deve essere effettuato tramite il rapporto tra i giorni di possesso e i giorni di esercizio dell'attività. Ad esempio, in caso cessazione dell'attività il 30 aprile e successivo inizio della stessa il 1° ottobre (per un totale di 212 giorni di attività), il valore di un bene di costo storico pari a 13.000 euro acquistato il 1° novembre dovrà essere determinato moltiplicando il costo storico (13.000 euro) per il rapporto tra i giorni di possesso (pari a 61) e i giorni di esercizio dell'attività (212). Il valore del bene da indicare sarà pari, pertanto, a 3.740 euro ($13.000 * 61/212$).

Il valore così indicato sarà automaticamente rideterminato dal software GE.RI.CO. in base al numero dei mesi di attività nel corso del periodo d'imposta indicati nel frontespizio del modello.

10.2 Le altre novità del quadro F

Riguardo alle novità che interessano per il periodo d'imposta 2007 il quadro F, contenente gli elementi contabili relativi ai redditi di impresa, si evidenzia anzitutto che i soggetti che nel periodo d'imposta successivo intendono avvalersi del regime dei minimi previsto dalla legge finanziaria per il 2008 (in particolare, dall'art. 1, commi 96-117 della legge 24 dicembre 2007, n. 244) dovranno indicare nel rigo relativo agli "Altri proventi e componenti positivi", ove sia di segno positivo, per la parte eccedente l'ammontare di cinquemila euro, la somma algebrica dei componenti positivi e negativi di reddito relativi ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il nuovo regime, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del T.U.I.R.. I medesimi soggetti, ove tale somma algebrica sia di segno negativo, dovranno indicare l'intera somma nel rigo F23, campo 1, tra gli "Altri componenti negativi".

Occorre evidenziare inoltre che l'articolo 15-bis, comma 7, del D.L. 2 luglio 2007, n. 81, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2007 n. 127 ha modificato (con effetto dal periodo d'imposta in corso alla data del 27 giugno 2007) l'art.164, comma 1 lettere b) e b)-bis del Tuir, modificando la percentuale di deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi relativi ai veicoli degli esercenti arti e professioni, degli imprenditori e delle società, compresi i veicoli concessi ai dipendenti come fringe benefit. Il comma 9 del predetto articolo, ha inoltre previsto diverse percentuali di deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi per il periodo d'imposta in corso alla data del 3 ottobre 2006 rispetto a quelle introdotte dall'art. 2, comma 71, del decreto-legge 3 ottobre 2006, n. 262, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006, n. 286. La stessa disposizione ha stabilito che i maggiori importi deducibili, per il suddetto periodo d'imposta, sono recuperati in deduzione nel periodo d'imposta in corso alla data del 27 giugno 2007. Ciò posto, si precisa che tali maggiori importi deducibili dovranno essere indicati nel rigo F23, campo 1, "Altri componenti negativi" del quadro F – Elementi contabili.

Le istruzioni dei righe contenenti la parte delle esistenze iniziali e delle rimanenze finali relative a opere, forniture e servizi di durata ultrannuale valutate ai sensi dell'art. 93, comma 5 del T.U.I.R. (ossia "al costo") precisano che la modalità di valutazione in

questione può essere adottata con esclusivo riferimento alle opere, alle forniture e ai servizi ultrannuali eseguite su commessa con inizio di esecuzione non successivo al periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2006. La precisazione è resa necessaria dall'abrogazione della citata norma del T.U.I.R. operata dall'art. 1, comma 70, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria per il 2007).

Si evidenzia poi che, in corrispondenza del rigo F19, riguardante le "Spese per lavoro dipendente e per altre prestazioni diverse da lavoro dipendente afferenti l'attività dell'impresa", è stato aggiunto un nuovo campo interno di dettaglio, dedicato alle spese sostenute per i collaboratori coordinati e continuativi, compresi quelli assunti nella modalità c.d. "a progetto", ai sensi degli artt. 61 ss. del D.Lgs. 10 settembre 2003, n. 276, direttamente afferenti l'attività esercitata dal contribuente.

Nella sezione degli elementi contabili, necessari alla determinazione dell'aliquota I.V.A., è stato previsto di barrare la casella in corrispondenza del rigo F30 nel caso di esenzione I.V.A. o di regime dei contribuenti minimi in franchigia di cui all'articolo 32-bis del D.P.R. n. 633 del 1972, introdotto dal D.L. n. 223 del 2006. Lo scorso anno la casella riguardava solo i soggetti interessati da cause di "esenzione IVA".

All'interno del quadro F è stata, inoltre, inserita una nuova sezione ("Ulteriori elementi") relativa ai soci amministratori eventualmente presenti nelle società interessate alla compilazione dell'allegato studi di settore. La nuova sezione è stata introdotta per monitorare l'entità del fenomeno della corresponsione di compensi ai soci che rivestono la qualifica di amministratori all'interno della società.

L'acquisizione delle nuove informazioni relative ai soci amministratori consentirà all'Agenzia di disporre di tutti gli elementi utili al fine di valutare la possibilità di introdurre innovazioni nelle funzioni di stima dei nuovi studi di settore.

Nella sezione in parola è richiesta, in primo luogo, l'indicazione del numero dei soci aventi la qualifica di amministratore, con distinto riferimento alla tipologia di rapporto con cui sono legati alla società (collaborazione coordinata e continuativa, lavoro dipendente o altro rapporto).

Riguardo alla possibilità di attrazione nella sfera del lavoro autonomo (in particolare per l'attività svolta da ragionieri e dottori commercialisti) delle mansioni attinenti l'ufficio di amministratore di società, per la necessità di attingere a conoscenze direttamente collegate all'attività professionale svolta, si rimanda alle conclusioni espresse nella circolare n. 105/E del 12 dicembre 2001 (sul punto specifico, in parte, rettificative di quanto già rappresentato dalla circolare n. 67/E del 6 luglio 2001).

In secondo luogo, è richiesta l'indicazione della percentuale di lavoro prestato per l'attività inerente tale qualifica, con l'indicazione della somma delle percentuali relative a ciascuno dei soci amministratori eventualmente presenti. Il criterio di riferimento, rappresentato dal tempo necessario per lo svolgimento dell'attività a tempo pieno da parte di un dipendente o di un collaboratore che lavori per l'intero anno, è mutuato dalle analoghe istruzioni del quadro A relative ai collaboratori familiari e al coniuge dell'azienda coniugale, ai familiari diversi, agli associati in partecipazione e ai soci. In proposito, si rimanda alle indicazioni già fornite al par. 7.4.2 della circolare n. 32/E del 21 giugno 2005 e al par. 5.1 della circolare n. 23/E del 22 giugno 2006, che richiamano,

relativamente ai soci, il criterio del tempo effettivamente prestato, indipendentemente dalla percentuale di partecipazione agli utili societari.

L'ultima informazione richiesta nel nuovo prospetto è rappresentata dalle spese per i compensi corrisposti ai soci per l'incarico di amministratori. Come precisato nelle istruzioni, tali spese sono comprese nell'importo indicato in corrispondenza delle "Spese per acquisti di servizi", per le società e gli enti soggetti all'Ires, e delle "Spese per lavoro dipendente e per altre prestazioni diverse da lavoro dipendente afferenti l'attività dell'impresa", per le società di persone. Riguardo all'importo da indicare, si precisa che esso deve essere comprensivo dei contributi previdenziali ed assistenziali, nonché dei rimborsi spese.

In relazione ai possibili effetti "distorsivi" sulla stima dei ricavi operata da GE.RI.CO., l'Ufficio sarà chiamato a operare in contraddittorio un'attenta valutazione delle eventuali argomentazioni addotte da soggetti societari circa la possibilità che un risultato di non congruità possa essere ricondotto all'imputazione di importi rilevanti connessi a spese per compensi corrisposti a soci amministratori. Simili cause giustificative possono essere rappresentate e descritte all'interno delle "Note aggiuntive" rese disponibili dal software GE.RI.CO..

In tali circostanze l'Ufficio, in sede di contraddittorio, potrà verificare il risultato mediante la seguente simulazione: eliminazione dal quadro F della voce di costo rappresentata dall'importo delle spese per compensi corrisposti ai predetti soci amministratori e imputazione, nel quadro A, del numero dei soci amministratori dichiarati, con una percentuale di lavoro prestato pari al 100% per ciascuno di essi.

10.3 Le novità del quadro G – Elementi contabili

Per quanto attiene al quadro degli elementi contabili relativi agli esercenti attività di lavoro autonomo, le novità per il periodo d'imposta 2007 consistono nell'introduzione di una serie di voci necessarie a completare la serie dei componenti di reddito già richiesti in passato e a consentire la determinazione, per somma algebrica dei medesimi – al pari di come avviene per i redditi di impresa – della nuova voce rappresentata dal risultato reddituale.

Tale risultato (reddito o perdita delle attività professionali e artistiche), come chiarito nelle istruzioni dei modelli, deve coincidere con l'importo dichiarato nel quadro RE del modello UNICO 2008.

Le nuove voci inserite nel predetto quadro sono le seguenti: altri proventi lordi, plusvalenze patrimoniali, minusvalenze patrimoniali, altre componenti negative, reddito (o perdita) delle attività professionali e artistiche.

E' inoltre richiesta l'indicazione dell'ammontare delle quote di ammortamento relative a beni mobili ed immobili strumentali utilizzati per l'esercizio dell'arte o professione, determinate ai sensi dell'art. 54 del T.U.I.R., con il dettaglio delle quote riguardanti i soli beni mobili strumentali (importo, quest'ultimo, già richiesto nei modelli precedentemente in vigore).

11. Semplificazione degli obblighi riguardanti l'annotazione separata delle componenti rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore

Il decreto del Vice Ministro dell'Economia e delle finanze dell'11 febbraio 2008 (pubblicato nella G.U. n. 56 del 6 marzo 2008) ha introdotto nuove disposizioni in tema di applicazione degli studi di settore nei confronti dei contribuenti che esercitano attività d'impresa mediante più punti di produzione e di vendita o che esercitano più attività di impresa, non rientranti nel medesimo studio di settore.

A decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2007, è stato abrogato, tra l'altro, il decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 25 marzo 2002 contenente i "Criteri di applicazione degli studi a imprese multipunto e multiattività" e successive integrazioni.

Come chiarito anche nella circolare n. 31/E dell'1 aprile 2008, nei confronti dei soggetti che esercitano due o più attività di impresa, non rientranti nel medesimo studio di settore, i risultati derivanti dall'applicazione degli studi di settore, non possono essere utilizzati per l'azione di accertamento, di cui all'art. 10 della legge 8 maggio 1998, n. 146, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dallo studio di settore relativo all'attività prevalente superi il 30 per cento dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati. Per questi soggetti i risultati derivanti dall'applicazione degli studi di settore sono utilizzati esclusivamente per la selezione delle posizioni soggettive da sottoporre a controllo con le ordinarie metodologie e non rilevano altresì ai fini dell'applicazione dell'art. 10, comma 4-bis, della legge 8 maggio 1998, n. 146.

Per il solo periodo d'imposta 2007, è stato stabilito, dallo stesso decreto, che le medesime regole si applicano ai contribuenti c.d. "multiattività" per i quali l'importo complessivo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle analizzate dallo studio di settore relativo all'attività prevalente superi il 20 per cento dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati. A tal riguardo, nei modelli dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore è stata prevista un'apposita sezione denominata "Imprese multiattività".

La novellata disciplina comporta conseguenze anche in relazione alle ipotesi di inizio o cessazione di una delle attività esercitate.

Prima dell'entrata in vigore del citato decreto 11 febbraio 2008, nei confronti dei predetti contribuenti c.d. "multiattività", l'inizio o la cessazione di un'attività nel corso dell'anno determinava una causa di esclusione nel caso in cui i ricavi derivanti dall'attività iniziata o cessata fossero risultati superiori al 20 per cento dei ricavi complessivamente conseguiti dall'impresa (circolare n. 58/E del 2002 par. 10.4).

A decorrere dal periodo d'imposta 2007, per effetto del citato decreto 11 febbraio 2008, le predette ipotesi di esclusione non sono più valide.

Infatti, nel nuovo contesto venutosi a determinare a seguito dell'abolizione, ad opera dell'art. 4, comma 2 del decreto dell'11 febbraio 2008, della causa di inapplicabilità connessa all'esercizio di due o più attività di impresa non rientranti nel medesimo studio di settore, per le quali non sia stata tenuta la contabilità separata, e considerando che il principio sancito dal citato decreto è esclusivamente quello della prevalenza dei ricavi (cfr.

circolare n. 31/E del 2008), non costituisce più causa di esclusione dall'applicazione degli studi di settore l'ipotesi di inizio o cessazione di una delle attività esercitata nel corso dell'anno, anche nel caso in cui da questa derivino ricavi di ammontare superiore al 20 per cento dei ricavi complessivamente conseguiti dall'impresa.

Tali contribuenti, a decorrere dal periodo d'imposta 2007, saranno, pertanto, tenuti alla compilazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, fermo restando che le risultanze dello studio di settore potranno essere utilizzate esclusivamente ai fini della selezione delle posizioni da sottoporre a controllo con le ordinarie metodologie, qualora l'ammontare dei ricavi derivanti dalle attività non prevalenti superi, rispettivamente:

- il 30% dei ricavi complessivi (a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008);
- il 20% dei ricavi complessivi (limitatamente al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007).

12. Individuazione del c.d. “intervallo di confidenza” per gli studi cui si applicano gli indicatori di normalità di cui all'art. 1, comma 14, della legge n. 296 del 2006

Come già ricordato, gli accertamenti di cui all'art. 10 della legge n. 146 del 1998 non possono essere effettuati nei confronti dei contribuenti che dichiarino, anche per effetto dell'adeguamento previsto dall'art. 2 del D.P.R. n. 195 del 1999, ricavi o compensi in misura non inferiore al maggiore tra i seguenti valori di riferimento:

- a) livello minimo risultante dall'applicazione degli studi di settore tenendo conto delle risultanze degli indicatori di normalità economica di cui all'art. 1, comma 14, della legge n. 296 del 2006;
- b) livello puntuale di riferimento risultante dalla applicazione degli studi di settore senza tener conto delle risultanze degli indicatori medesimi.

Per effetto di tale impostazione, potrebbero sorgere perplessità sulla esatta individuazione del c.d. “intervallo di confidenza”.

Al riguardo si precisa che, relativamente ai predetti studi di settore interessati dall'applicazione degli indicatori di normalità di cui all'art. 1, comma 14, della legge n. 296 del 2006, il c.d. “intervallo di confidenza” è alternativamente delimitato:

- dal ricavo/compenso minimo derivante dall'applicazione dello studio di settore ed il valore stesso aumentato dei maggiori ricavi o compensi derivanti dall'applicazione degli indicatori di normalità economica, qualora il valore di riferimento sia quello sopra indicato sub a);
- dal ricavo/compenso minimo e dal ricavo/compenso puntuale di riferimento derivanti dall'applicazione della sola analisi di congruità (senza quindi considerare gli indicatori di normalità economica), qualora il valore di riferimento sia quello sopra indicato sub b).

Esempio. Ipotesi con valore di riferimento sub a)

▪ Ricavi dichiarati	.....	700
▪ Ricavo puntuale di riferimento derivante dalla sola analisi di congruità	.....	1.000
▪ Ricavo minimo di riferimento derivante dalla sola analisi di congruità	.....	980
▪ Maggiori ricavi derivanti dall'applicazione degli indicatori di normalità economica di cui al comma 14....		120
<i>Ricavo di riferimento</i>	.....	<i>1.100</i>

In tale ipotesi, pertanto, l'intervallo di confidenza è rappresentato dai valori compresi tra 980 e 1.100.

Esempio. Ipotesi con valore di riferimento sub b)

▪ Ricavi dichiarati	.....	700
▪ Ricavo puntuale di riferimento derivante dalla sola analisi di congruità	.....	1.000
▪ Ricavo minimo di riferimento derivante dalla sola analisi di congruità	.....	950
▪ Maggiori ricavi derivanti dall'applicazione degli indicatori di normalità economica di cui al comma 14....		30
<i>Ricavo di riferimento</i>	.....	<i>1.000</i>

In tale ipotesi, pertanto, l'intervallo di confidenza è rappresentato dai valori compresi tra 950 e 1.000.

ALLEGATO 1 - ELENCO STUDI APPROVATI IN VIGORE A DECORRERE DAL PERIODO D'IMPOSTA 2007

MANIFATTURE

- 1) Studio di settore TD39U (che sostituisce lo studio di settore SD39U) - Fabbricazione di coloranti e pigmenti, codice attività 20.12.00; Fabbricazione di pitture, vernici e smalti, inchiostri da stampa e adesivi sintetici, codice attività 20.30.00;
- 2) Studio di settore TD40U (che sostituisce lo studio di settore SD40U) - Fabbricazione di magneti metallici permanenti, codice attività 25.99.91; Fabbricazione di altri componenti elettronici, codice attività 26.11.09; Fabbricazione di sistemi antifurto e antincendio, codice attività 26.30.21; Fabbricazione di rilevatori di fiamma e combustione, di mine, di movimento, generatori d'impulso e metal detector, codice attività 26.51.21; Fabbricazione di motori, generatori e trasformatori elettrici, codice attività 27.11.00; Fabbricazione di apparecchiature per le reti di distribuzione e il controllo dell'elettricità, codice attività 27.12.00; Fabbricazione di batterie di pile ed accumulatori elettrici, codice attività 27.20.00; Fabbricazione di cavi a fibra ottica per la trasmissione di dati o di immagini, codice attività 27.31.01; Fabbricazione di altri fili e di cavi elettrici ed elettronici, codice attività 27.32.00; Fabbricazione di apparecchiature in plastica non conduttiva, codice attività 27.33.01; Fabbricazione di apparecchiature di illuminazione e segnalazione per mezzi di trasporto, codice attività 27.40.01; Fabbricazione di altre apparecchiature elettriche n.c.a., codice attività 27.90.09; Fabbricazione di macchine per la galvanostegia, codice attività 28.49.01; Fabbricazione di apparecchiature elettriche ed elettroniche per autoveicoli e loro motori, codice attività 29.31.00; Riparazione e manutenzione di apparecchiature elettriche, codice attività 33.13.02; Riparazione e manutenzione di altre apparecchiature elettriche (esclusi gli elettrodomestici), codice attività 33.14.09; Installazione di motori, generatori e trasformatori elettrici; di apparecchiature per la distribuzione e il controllo dell'elettricità (esclusa l'installazione all'interno degli edifici), codice attività 33.20.01;
- 3) Studio di settore TD41U (che sostituisce lo studio di settore SD41U) - Fabbricazione di diodi, transistor e relativi congegni elettronici, codice attività 26.11.01; Fabbricazione di schede elettroniche assemblate, codice attività 26.12.00; Fabbricazione di computer e unità periferiche, codice attività 26.20.00; Fabbricazione di apparecchi trasmettenti radiotelevisivi, comprese le telecamere, codice attività 26.30.10; Fabbricazione di altri apparecchi elettrici ed elettronici per telecomunicazioni, codice attività 26.30.29; Fabbricazione di apparecchi per la riproduzione e registrazione del suono o delle immagini, codice attività 26.40.01; Fabbricazione di strumenti per navigazione, idrologia, geofisica e meteorologia, codice attività 26.51.10; Fabbricazione di altri di apparecchi di misura e regolazione, di contatori di elettricità, gas, acqua ed altri liquidi, di bilance analitiche di precisione (incluse parti staccate ed accessori), codice attività 26.51.29; Fabbricazione di orologi, codice attività 26.52.00; Fabbricazione di apparecchi elettromedicali (incluse parti staccate ed accessori), codice attività 26.60.02; Fabbricazione di attrezzature ottiche di misurazione e controllo, codice attività 26.70.12; Fabbricazione di capacitori elettrici, resistenze, condensatori e simili, acceleratori, codice attività 27.90.03; Fabbricazione di macchine ed altre attrezzature per ufficio (escluse computer e periferiche), codice attività 28.23.09; Fabbricazione di livelle, metri doppi a nastro e utensili simili, strumenti di precisione per meccanica (esclusi quelli ottici), codice attività 28.29.93; Fabbricazione di apparecchiature per l'allineamento e il bilanciamento delle ruote; altre apparecchiature per il bilanciamento, codice attività 28.99.93; Fabbricazione di cinturini metallici per orologi (esclusi quelli in metalli preziosi) codice attività 32.13.01;

- Fabbricazione di apparecchi e strumenti per odontoiatria e di apparecchi medicali per diagnosi (incluse parti staccate e accessori), codice attività 32.50.12; Riparazione e manutenzione di altre apparecchiature elettriche (escluse quelle per le telecomunicazioni ed i computer), codice attività 33.13.09; Installazione di apparecchi elettrici ed elettronici per telecomunicazioni, di apparecchi trasmettenti radiotelevisivi, di impianti di apparecchiature elettriche ed elettroniche (esclusa l'installazione all'interno degli edifici), codice attività 33.20.02; Installazione di strumenti ed apparecchi di misurazione, controllo, prova, navigazione e simili, (incluse le apparecchiature di controllo dei processi), codice attività 33.20.03; Installazione di macchine per ufficio, di mainframe e computer simili, codice attività 33.20.06; Installazione di apparecchi elettromedicali, codice attività 33.20.08; Configurazione di personal computer, codice attività 62.09.01; Riparazione e manutenzione di altre apparecchiature per le comunicazione, codice attività 95.12.09;
- 4) Studio di settore TD42U (che sostituisce lo studio di settore SD42U) - Fabbricazione di elementi ottici e strumenti ottici di precisione, codice attività 26.70.11; Fabbricazione di apparecchiature fotografiche e cinematografiche, codice attività 26.70.20; Fabbricazione di fibre ottiche, codice attività 27.31.02; Fabbricazione di lenti oftalmiche, codice attività 32.50.40; Riparazione e manutenzione di apparecchiature ottiche e fotocinematografiche (escluse macchine fotografiche e videocamere), codice attività 33.13.01;
 - 5) Studio di settore TD43U (che sostituisce lo studio di settore SD43U) - Fabbricazione di altri strumenti per irradiazione ed altre apparecchiature elettroterapeutiche, codice attività 26.60.09; Fabbricazione di apparecchi per istituti di bellezza e centri di benessere, codice attività 28.99.30; Fabbricazione di mobili per uso medico, chirurgico, odontoiatrico e veterinario, codice attività 32.50.13; Fabbricazione di protesi ortopediche, altre protesi ed ausili (inclusa riparazione), codice attività 32.50.30; Fabbricazione di dispositivi per la respirazione artificiale (maschere a gas), codice attività 32.99.14; Riparazione e manutenzione di apparecchi medicali per diagnosi, di materiale medico chirurgico e veterinario, di apparecchi e strumenti per odontoiatria, codice attività 33.13.03; Installazione di apparecchi medicali per diagnosi, di apparecchi e strumenti per odontoiatria, codice attività 33.20.07;
 - 6) Studio di settore TD44U (che sostituisce lo studio di settore SD44U) - Fabbricazione di pistoni, fasce elastiche, carburatori e parti simili di motori a combustione interna, codice attività 28.11.12; Fabbricazione di altre parti ed accessori per autoveicoli e loro motori n.c.a., codice attività 29.32.09; Fabbricazione di accessori e pezzi staccati per motocicli e ciclomotori, codice attività 30.91.20; Fabbricazione di parti ed accessori per biciclette, codice attività 30.92.20;
 - 7) Studio di settore TD45U (che sostituisce lo studio di settore SD45U) - Lavorazione del caffè, codice attività 10.83.01; Lavorazione del tè e di altri preparati per infusi, codice attività 10.83.02; Commercio all'ingrosso di caffè, codice attività 46.37.01;
 - 8) Studio di settore TD46U (che sostituisce lo studio di settore SD46U) - Fabbricazione di pece e coke di pece, codice attività 19.10.01; Fabbricazione di gas industriali, codice attività 20.11.00; Fabbricazione di altri prodotti chimici di base inorganici, codice attività 20.13.09; Fabbricazione di altri prodotti chimici di base organici n.c.a., codice attività 20.14.09; Fabbricazione di fertilizzanti e composti azotati (esclusa la fabbricazione di compost), codice attività 20.15.00; Fabbricazione di materie plastiche in forme primarie, codice attività 20.16.00; Fabbricazione di gomma sintetica in forme primarie, codice attività 20.17.00; Fabbricazione di agrofarmaci e di altri prodotti chimici per l'agricoltura, esclusi i concimi, codice attività 20.20.00; Fabbricazione di articoli esplosivi, codice attività 20.51.02; Fabbricazione di colle, codice attività 20.52.00; Fabbricazione di prodotti chimici per uso fotografico, codice attività 20.59.10; Fabbricazione di prodotti chimici organici ottenuti da prodotti di base derivati da processi di fermentazione o da materie

- prime vegetali, codice attività 20.59.20; Trattamento chimico degli acidi grassi, codice attività 20.59.30; Fabbricazione di prodotti chimici vari per uso industriale (inclusi i preparati antidetonanti e antigelo), codice attività 20.59.40; Fabbricazione di prodotti chimici impiegati per ufficio e per il consumo non industriale, codice attività 20.59.50; Fabbricazione di prodotti ausiliari per le industrie tessili e del cuoio, codice attività 20.59.60; Fabbricazione di prodotti elettrochimici (esclusa produzione di cloro, soda e potassa) ed elettrotermici, codice attività 20.59.70; Fabbricazione di altri prodotti chimici n.c.a., codice attività 20.59.90; Fabbricazione di fibre sintetiche e artificiali, codice attività 20.60.00; Fabbricazione di prodotti farmaceutici di base, codice attività 21.10.00; Fabbricazione di medicinali e preparati farmaceutici, codice attività 21.20.09; Fabbricazione di materiale medico-chirurgico e veterinario, codice attività 32.50.11; Produzione di compost, codice attività 38.21.01;
- 9) Studio di settore TD49U (che sostituisce lo studio di settore SD49U) - Fabbricazione di materassi, codice attività 31.03.00;
- 10) Studio di settore UD01U (che sostituisce lo studio di settore TD01U) - Produzione di gelati senza vendita diretta al pubblico, codice attività 10.52.00; Produzione di pasticceria fresca, codice attività 10.71.20; Produzione di fette biscottate, biscotti, prodotti di pasticceria conservati, codice attività 10.72.00; Produzione di pizza confezionata, codice attività 15.85.04; Produzione di cacao in polvere, cioccolato, caramelle e confetterie, codice attività 10.82.00; Commercio al dettaglio di torte, dolci, confetteria, codice attività 47.24.20;
- 11) Studio di settore UD02U (che sostituisce lo studio di settore TD02U) - Produzione di paste alimentari, di cuscus e di prodotti farinacei simili, codice attività 10.73.00; Produzione di piatti pronti a base di pasta, codice attività 10.85.05;
- 12) Studio di settore UD06U (che sostituisce lo studio di settore TD06U) - Fabbricazione di ricami, codice attività 13.99.10;
- 13) Studio di settore UD07A (che sostituisce lo studio di settore TD07A) - Fabbricazione di calzature realizzate in materiale tessile senza soles applicate, codice attività 14.19.21; Fabbricazione di articoli di calzetteria in maglia, codice attività 14.31.00;
- 14) Studio di settore UD07B (che sostituisce lo studio di settore TD07B) - Confezione di camici, divise ed altri indumenti da lavoro, codice attività 14.12.00; Confezione in serie di abbigliamento esterno, codice attività 14.13.10; Confezione di camice, T-shirt, corsetteria e altra biancheria intima, codice attività 14.14.00; Confezioni varie e accessori per l'abbigliamento, codice attività 14.19.10; Confezioni di abbigliamento sportivo o di altri indumenti particolari, codice attività 14.19.29; Fabbricazione di pullover, cardigan e altri articoli simili a maglia, codice attività 14.39.00; Fabbricazione di articoli di vestiario ignifughi e protettivi di sicurezza, codice attività 32.99.11;
- 15) Studio di settore UD08U (che sostituisce lo studio di settore TD08U) - Fabbricazione di calzature, codice attività 15.20.10; Fabbricazione di parti in cuoio per calzature, codice attività 15.20.20; Fabbricazione di parti in legno per calzature, codice attività 16.29.11; Fabbricazione di soles di gomma e altre parti in gomma per calzature, codice attività 22.19.01; Fabbricazione di parti in plastica per calzature, codice attività 22.29.01;
- 16) Studio di settore UD10B (che sostituisce lo studio di settore TD10B) - Confezionamento di biancheria da letto, da tavola e per l'arredamento, codice attività 13.92.10;
- 17) Studio di settore UD12U (che sostituisce lo studio di settore TD12U) - Produzione di prodotti di panetteria freschi, codice attività 10.71.10; Commercio al dettaglio di pane, codice attività 47.24.10;

- 18) Studio di settore UD13U (che sostituisce lo studio di settore TD13U) - Finissaggio dei tessili, codice attività 13.30.00;
- 19) Studio di settore UD14U (che sostituisce lo studio di settore TD14U) - Preparazione e filatura di fibre tessili, codice di attività 13.10.00; Tessitura, codice attività 13.20.00; Fabbricazione di tessuti a maglia, codice attività 13.91.00;
- 20) Studio di settore UD18U (che sostituisce lo studio di settore TD18U) - Fabbricazione di piastrelle in ceramica per pavimenti e rivestimenti, codice attività 23.31.00; Fabbricazione di mattoni, tegole ed altri prodotti per l'edilizia in terracotta, codice attività 23.32.00; Fabbricazione di prodotti in ceramica per usi domestici e ornamentali, codice attività 23.41.00;
- 21) Studio di settore UD34U (che sostituisce lo studio di settore TD34U) - Fabbricazione di protesi dentarie (compresa riparazione), codice attività 32.50.20.

COMMERCIO

- 22) Studio di settore TM41U (che sostituisce lo studio SM41U) - Commercio all'ingrosso di computer, apparecchiature informatiche periferiche e di software, codice attività 46.51.00; Commercio all'ingrosso di mobili per ufficio e negozi, codice attività 46.65.00; Commercio all'ingrosso di altre macchine e attrezzature per ufficio, codice attività 46.66.00;
- 23) Studio di settore TM80U (che sostituisce lo studio di settore SM80U) - Vendita al dettaglio di carburante per autotrazione, codice di attività 47.30.00;
- 24) Studio di settore TM82U (che sostituisce lo studio di settore SM82U) - Commercio all'ingrosso di minerali metalliferi, di metalli ferrosi e prodotti semilavorati, codice attività 46.72.10; Commercio all'ingrosso di metalli non ferrosi e prodotti semilavorati, codice attività 46.72.20;
- 25) Studio di settore TM83U (che sostituisce lo studio di settore SM83U) - Commercio all'ingrosso di fertilizzanti e di altri prodotti chimici per l'agricoltura, codice attività 46.75.01; Commercio all'ingrosso di prodotti chimici per l'industria, codice attività 46.75.02; Commercio all'ingrosso di gomma greggia, materie plastiche in forme primarie e semilavorati, codice attività 46.76.20;
- 26) Studio di settore TM84U (che sostituisce lo studio di settore SM84U) - Commercio all'ingrosso di apparecchiature elettroniche per telecomunicazioni e di componenti elettronici, codice attività 46.52.09; Commercio all'ingrosso di macchine, accessori e utensili agricoli, inclusi i trattori, codice attività 46.61.00; Commercio all'ingrosso di macchine utensili (incluse le relative parti intercambiabili), codice attività 46.62.00; Commercio all'ingrosso di macchine per le miniere, l'edilizia e l'ingegneria civile, codice attività 46.63.00; Commercio all'ingrosso di macchine per l'industria tessile, di macchine per cucire e per maglieria, codice attività 46.64.00; Commercio all'ingrosso di altri mezzi ed attrezzature di trasporto, codice attività 46.69.19; Commercio all'ingrosso di materiale elettrico per impianti di uso industriale, codice attività 46.69.20; Commercio all'ingrosso di apparecchiature per parrucchieri, palestre, solarium e centri estetici, codice attività 46.69.30; Commercio all'ingrosso di strumenti ed attrezzature di misurazione per uso non scientifico, codice attività 46.69.92; Commercio all'ingrosso di altre macchine ed attrezzature per l'industria, il commercio e la navigazione n.c.a., codice attività 46.69.99;

- 27) Studio di settore TM85U (che sostituisce lo studio di settore SM85U) - Commercio al dettaglio di generi di monopolio (tabaccherie), codice attività 47.26.00;
- 28) Studio di settore TM86U (che sostituisce lo studio di settore SM86U) - Commercio effettuato per mezzo di distributori automatici, codice attività 47.99.20;
- 29) Studio di settore UM01U (che sostituisce lo studio di settore TM01U) - Supermercati, codice attività 47.11.20; Discount di alimentari, codice attività 47.11.30; Minimercati ed altri esercizi non specializzati di alimentari vari, codice attività 47.11.40; Commercio al dettaglio di frutta e verdura preparata e conservata, codice attività 47.21.02; Commercio al dettaglio di bevande, codice attività 47.25.00; Commercio al dettaglio di latte e di prodotti lattiero-caseari, codice attività 47.29.10; Commercio al dettaglio di caffè torrefatto, codice attività 47.29.20; Commercio al dettaglio di prodotti macrobiotici e dietetici, codice attività 47.29.30; Commercio al dettaglio di altri prodotti alimentari in esercizi specializzati n.c.a., codice attività 47.29.90;
- 30) Studio di settore UM02U (che sostituisce lo studio di settore TM02U) - Commercio al dettaglio di carni e di prodotti a base di carne, codice attività 47.22.00;
- 31) Studio di settore UM03A (che sostituisce lo studio di settore TM03A) - Commercio al dettaglio ambulante di prodotti ortofrutticoli, codice attività 47.81.01; Commercio al dettaglio ambulante di prodotti ittici, codice attività 47.81.02; Commercio al dettaglio ambulante di carne, codice attività 47.81.03; Commercio al dettaglio ambulante di altri prodotti alimentari e bevande n.c.a., codice attività 47.81.09;
- 32) Studio di settore UM03B (che sostituisce lo studio di settore TM03B) - Commercio al dettaglio ambulante di tessuti, articoli tessili per la casa, articoli di abbigliamento, codice attività 47.82.01;
- 33) Studio di settore UM03C (che sostituisce lo studio di settore TM03C) - Commercio al dettaglio ambulante di macchine, attrezzature e prodotti per l'agricoltura; attrezzature per il giardinaggio, codice attività 47.89.02; Commercio al dettaglio ambulante di profumi e cosmetici; saponi, detersivi ed altri detergenti per qualsiasi uso, codice attività 47.89.03; Commercio al dettaglio ambulante di chincaglieria e bigiotteria, codice attività 47.89.04; Commercio al dettaglio ambulante di arredamenti per giardino, mobili, tappeti e stuoie; articoli casalinghi; elettrodomestici; materiale elettrico, codice attività 47.89.05; Commercio al dettaglio ambulante di altri prodotti n.c.a., codice attività 47.89.09;
- 34) Studio di settore UM03D (che sostituisce lo studio di settore TM03D) - Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di calzature e pelletterie, codice attività 47.82.02;
- 35) Studio di settore UM04U (che sostituisce lo studio di settore TM04U) - Farmacie, codice attività 47.73.10;
- 36) Studio di settore UM05U (che sostituisce lo studio di settore TM05U) - Commercio al dettaglio di confezioni per adulti, codice attività 47.71.10; Commercio al dettaglio di confezioni per bambini e neonati, codice attività 47.71.20; Commercio al dettaglio di biancheria personale, maglieria, camicie, codice attività 47.71.30; Commercio al dettaglio di cappelli, ombrelli, guanti e cravatte, codice attività 47.71.50; Commercio al dettaglio di calzature e accessori, codice attività 47.72.10; Commercio al dettaglio di articoli di pelletteria e da viaggio, codice attività 47.72.20;
- 37) Studio di settore UM07U (che sostituisce lo studio di settore TM07U) - Commercio al dettaglio di filati per maglieria e merceria, codice attività 47.51.20;

- 38) Studio di settore UM15A (che sostituisce lo studio di settore TM15A) - Commercio al dettaglio di orologi, articoli di gioielleria e argenteria, codice attività 47.77.00; Riparazioni di orologi e di gioielli, codice attività 95.25.00;
- 39) Studio di settore UM27A (che sostituisce lo studio di settore TM27A) - Commercio al dettaglio di frutta e verdura fresca, codice attività 47.21.01;
- 40) Studio di settore UM27B (che sostituisce lo studio di settore TM27B) - Commercio al dettaglio di pesci, crostacei e molluschi, codice attività 47.23.00;
- 41) Studio di settore UM28U (che sostituisce lo studio di settore TM28U) - Commercio al dettaglio di tessuti per l'abbigliamento, l'arredamento e di biancheria per la casa, codice attività 47.51.10; Commercio al dettaglio di tappeti, codice attività 47.53.12;
- 42) Studio di settore UM40A (che sostituisce lo studio di settore TM40A) - Commercio al dettaglio di fiori e piante, codice attività 47.76.10.

SERVIZI

- 43) Studio di settore TG41U (che sostituisce lo studio di settore SG41U) – Ricerche di mercato e sondaggi di opinione, codice di attività 73.20.00;
- 44) Studio di settore TG90U (che sostituisce lo studio di settore SG90U) - Pesca in acque marine e lagunari e servizi connessi, codice attività 03.11.00; Pesca in acque dolci e servizi connessi, codice attività 03.12.00;
- 45) Studio di settore TG91U (che sostituisce lo studio di settore SG91U) - Attività dei consorzi di garanzia collettiva fidi, codice attività 64.92.01; Promotori finanziari, codice attività 66.19.21; Agenti, mediatori e procacciatori in prodotti finanziari, codice attività 66.19.22; Attività di Bancoposta, codice attività 66.19.40; Attività dei periti e liquidatori indipendenti delle assicurazioni, codice attività 66.21.00; Broker di assicurazioni, codice attività 66.22.01; Agenti di assicurazioni, codice attività 66.22.02; Sub-agenti di assicurazioni, codice attività 66.22.03; Produttori, procacciatori ed altri intermediari delle assicurazioni, codice attività 66.22.04; Altre attività ausiliarie delle assicurazioni e dei fondi pensione, codice attività 66.29.09;
- 46) Studio di settore TG92U (che sostituisce lo studio di settore SG92U) - Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi, codice attività 69.20.13;
- 47) Studio di settore TG93U (che sostituisce lo studio di settore SG93U) - Attività di design di moda e design industriale, codice attività 74.10.10; Altre attività di design, codice attività 74.10.90;
- 48) Studio di settore TG94U (che sostituisce lo studio di settore SG94U) - Attività di produzione cinematografica, di video e di programmi televisivi, codice attività 59.11.00; Attività di post-produzione cinematografica, di video e di programmi televisivi, codice attività 59.12.00; Attività di distribuzione cinematografica, di video e di programmi televisivi, codice attività 59.13.00; Studi di registrazione sonora, codice attività 59.20.30; Trasmissioni radiofoniche, codice attività 60.10.00; Programmazione e trasmissioni televisive, codice attività 60.20.00;
- 49) Studio di settore TG95U (che sostituisce lo studio di settore SG95U) - Servizi di centri per il benessere fisico (esclusi gli stabilimenti termali), codice di attività 96.04.10; Stabilimenti termali, codice di attività 96.04.20;

- 50) Studio di settore UG39U (che sostituisce lo studio di settore TG39U) - Attività di mediazione immobiliare, codice attività 68.31.00;
- 51) Studio di settore UG44U (che sostituisce lo studio di settore TG44U) - Alberghi, codice attività 55.10.00; Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence, codice attività 55.20.51; Alloggi per studenti e lavoratori con servizi accessori di tipo alberghiero, codice attività 55.90.20;
- 52) Studio di settore UG61A (che sostituisce lo studio di settore TG61A) – Agenti e rappresentanti di prodotti ortofrutticoli freschi, congelati e surgelati, codice attività 46.17.01; Agenti e rappresentanti di carni fresche, congelate, surgelate, conservate e secche; salumi, codice attività 46.17.02; Agenti e rappresentanti di latte, burro e formaggi, codice attività 46.17.03; Agenti e rappresentanti di oli e grassi alimentari: olio d'oliva e di semi, margarina ed altri prodotti similari, codice attività 46.17.04; Agenti e rappresentanti di bevande e prodotti similari, codice attività 46.17.05; Agenti e rappresentanti di prodotti ittici freschi, congelati, surgelati e conservati e secchi, codice attività 46.17.06; Agenti e rappresentanti di altri prodotti alimentari (incluse le uova e gli alimenti per gli animali domestici); tabacco, codice attività 46.17.07; Procacciatori d'affari di prodotti alimentari, bevande e tabacco, codice attività 46.17.08; Mediatori in prodotti alimentari, bevande e tabacco, codice attività 46.17.09;
- 53) Studio di settore UG61B (che sostituisce lo studio di settore TG61B) – Agenti e rappresentanti di mobili in legno, metallo e materie plastiche, codice attività 46.15.01; Agenti e rappresentanti di articoli di ferramenta e di bricolage, codice attività 46.15.02; Agenti e rappresentanti di articoli casalinghi, porcellane, articoli in vetro eccetera, codice attività 46.15.03; Agenti e rappresentanti di vernici, carte da parati, stucchi e cornici decorativi, codice attività 46.15.04; Agenti e rappresentanti di mobili e oggetti di arredamento per la casa in canna, vimini, giunco, sughero, paglia; scope, spazzole, cesti e simili, codice attività 46.15.05; Procacciatori d'affari di mobili, articoli per la casa e ferramenta, codice attività 46.15.06; Mediatori in mobili, articoli per la casa e ferramenta, codice attività 46.15.07;
- 54) Studio di settore UG61C (che sostituisce lo studio di settore TG61C) – Agenti e rappresentanti di vestiario ed accessori di abbigliamento, codice attività 46.16.01; Agenti e rappresentanti di pellicce, codice attività 46.16.02; Agenti e rappresentanti di tessuti per abbigliamento ed arredamento (incluse merceria e passamaneria), codice attività 46.16.03; Agenti e rappresentanti di camicie, biancheria e maglieria intima, codice attività 46.16.04; Agenti e rappresentanti di calzature ed accessori, codice attività 46.16.05; Agenti e rappresentanti di pelletteria, valige ed articoli da viaggio, codice attività 46.16.06; Agenti e rappresentanti di articoli tessili per la casa, tappeti, stuoie e materassi, codice attività 46.16.07; Procacciatori d'affari di prodotti tessili, abbigliamento, pellicce, calzature e articoli in pelle, codice attività 46.16.08; Mediatori in prodotti tessili, abbigliamento, pellicce, calzature e articoli in pelle, codice attività 46.16.09;
- 55) Studio di settore UG61D (che sostituisce lo studio di settore TG61D) – Agenti e rappresentanti di carta e cartone (esclusi gli imballaggi; articoli di cartoleria e cancelleria), codice attività 46.18.11; Agenti e rappresentanti di libri e altre pubblicazioni (inclusi i relativi abbonamenti), codice attività 46.18.12; Procacciatori d'affari di prodotti di carta, cancelleria, libri, codice attività 46.18.13; Mediatori in prodotti di carta, cancelleria, libri, codice attività 46.18.14; Agenti e rappresentanti di computer, periferiche, attrezzature per le telecomunicazioni, elettronica di consumo audio e video, materiale elettrico per uso domestico codice attività 46.18.21; Agenti e rappresentanti di apparecchi elettrodomestici, codice attività 46.18.22; Procacciatori d'affari di prodotti di elettronica, codice attività 46.18.23; Mediatori in prodotti di elettronica, codice attività 46.18.24; Agenti e

- rappresentanti di prodotti farmaceutici; prodotti di erboristeria per uso medico, codice attività 46.18.31; Agenti e rappresentanti di prodotti sanitari ed apparecchi medicali, chirurgici e ortopedici, codice attività 46.18.32; Agenti e rappresentanti di prodotti di profumeria e di cosmetica (inclusi articoli per parrucchieri); prodotti di erboristeria per uso cosmetico, codice attività 46.18.33; Procacciatori d'affari di prodotti farmaceutici e di cosmetici, codice attività 46.18.34; Mediatori in prodotti farmaceutici e cosmetici, codice attività 46.18.35; Agenti e rappresentanti di attrezzature sportive; biciclette, codice attività 46.18.91; Agenti e rappresentanti di orologi, oggetti e metalli preziosi, codice attività 46.18.92; Agenti e rappresentanti di articoli fotografici, ottici e prodotti simili; strumenti scientifici e per laboratori di analisi, codice attività 46.18.93; Agenti e rappresentanti di saponi, detersivi, candele e prodotti simili, codice attività 46.18.94; Agenti e rappresentanti di giocattoli, codice attività 46.18.95; Agenti e rappresentanti di chincaglieria e bigiotteria, codice attività 46.18.96; Agenti e rappresentanti di altri prodotti non alimentari n.c.a. (inclusi gli imballaggi e gli articoli antinfortunistici, antincendio e pubblicitari), codice attività 46.18.97; Procacciatori d'affari di attrezzature sportive, biciclette e altri prodotti n.c.a., codice attività 46.18.98; Mediatori in attrezzature sportive, biciclette e altri prodotti n.c.a., codice attività 46.18.99; Agenti e rappresentanti di vari prodotti senza prevalenza di alcuno, codice attività 46.19.01; Procacciatori d'affari di vari prodotti senza prevalenza di alcuno, codice attività 46.19.02; Mediatori in vari prodotti senza prevalenza di alcuno, codice attività 46.19.03; Gruppi di acquisto; mandatari agli acquisti; buyer, codice attività 46.19.04;
- 56) Studio di settore UG61E (che sostituisce lo studio di settore TG61E) – Agenti e rappresentanti di macchine, attrezzature ed impianti per l'industria ed il commercio; materiale e apparecchi elettrici ed elettronici per uso non domestico, codice attività 46.14.01; Agenti e rappresentanti di macchine per costruzioni edili e stradali, codice attività 46.14.02; Agenti e rappresentanti di macchine ed attrezzature per ufficio, codice attività 46.14.03; Agenti e rappresentanti di macchine ed attrezzature per uso agricolo (inclusi i trattori), codice attività 46.14.04; Agenti e rappresentanti di navi, aeromobili e altri veicoli (esclusi autoveicoli, motocicli, ciclomotori e biciclette), codice attività 46.14.05; Procacciatori d'affari di macchinari, impianti industriali, navi e aeromobili, macchine agricole, macchine per ufficio e computer, codice attività 46.14.06; Mediatori in macchinari, impianti industriali, navi e aeromobili, macchine agricole, macchine per ufficio e computer, codice attività 46.14.07;
- 57) Studio di settore UG61F (che sostituisce lo studio di settore TG61F) - Agenti e rappresentanti di materie prime agricole, codice attività 46.11.01; Agenti e rappresentanti di fiori e piante, codice attività 46.11.02; Agenti e rappresentanti di animali vivi, codice attività 46.11.03; Agenti e rappresentanti di fibre tessili gregge e di semilavorate, cuoio e pelli, codice attività 46.11.04; Procacciatori d'affari di materie prime agricole, animali vivi, materie prime e semilavorati tessili; pelli grezze, codice attività 46.11.05; Mediatori in materie prime agricole, materie prime e semilavorati tessili; pelli grezze, codice attività 46.11.06; Mediatori in animali vivi, codice attività 46.11.07;
- 58) Studio di settore UG61G (che sostituisce lo studio di settore TG61G) - Agenti e rappresentanti di carburanti, gpl, gas in bombole e simili; lubrificanti, codice attività 46.12.01; Agenti e rappresentanti di combustibili solidi, codice attività 46.12.02; Agenti e rappresentanti di minerali, metalli e prodotti semilavorati (esclusi i metalli preziosi), codice attività 46.12.03; Agenti e rappresentanti di materie di prodotti chimici per l'industria, codice attività 46.12.04; Agenti e rappresentanti di prodotti chimici per l'agricoltura (inclusi i fertilizzanti), codice attività 46.12.05; Procacciatori d'affari di combustibili, minerali, metalli (esclusi i metalli preziosi) e prodotti chimici, codice attività

- 46.12.06; Mediatori in combustibili, minerali, metalli (esclusi i metalli preziosi) e prodotti chimici, codice attività 46.12.07;
- 59) Studio di settore UG61H (che sostituisce lo studio di settore TG61H) - Agenti e rappresentanti di legname, semilavorati in legno e legno artificiale, codice attività 46.13.01; Agenti e rappresentanti di materiale da costruzione (inclusi gli infissi e gli articoli igienico-sanitari); vetro piano, codice attività 46.13.02; Agenti e rappresentanti di apparecchi idraulico-sanitari, apparecchi ed accessori per riscaldamento e condizionamento e altri prodotti simili (esclusi i condizionatori per uso domestico), codice attività 46.13.03; Procacciatori d'affari di legname e materiali da costruzione, codice attività 46.13.04; Mediatori in legname e materiali da costruzione, codice attività 46.13.05;
- 60) Studio di settore UG66U (che sostituisce lo studio di settore TG66U) - Riparazione e manutenzione di macchine ed attrezzature per ufficio (esclusi computer, periferiche, fax), codice attività 33.12.51; Pubblicazione di mailing list, codice attività 58.12.02; Edizione di giochi per computer, codice attività 58.21.00; Edizione di altri software a pacchetto (esclusi giochi per computer), codice attività 58.29.00; Produzione di software non connesso all'edizione, codice attività 62.01.00; Consulenza nel settore delle tecnologie dell'informatica, codice attività 62.02.00; Gestione di strutture e apparecchiature informatiche hardware - housing (esclusa la riparazione), codice attività 62.03.00; Altre attività dei servizi connessi alle tecnologie dell'informatica n.c.a., codice attività 62.09.09; Elaborazione elettronica di dati contabili (esclusi i Centri di assistenza fiscale - Caf), codice attività 63.11.11; Altre elaborazioni elettroniche di dati, codice attività 63.11.19; Gestione database (attività delle banche dati), codice attività 63.11.20; Hosting e fornitura di servizi applicativi (ASP), codice attività 63.11.30; Portali web, codice attività 63.12.00; Attività dei disegnatori grafici di pagine web, codice attività 74.10.21; Riparazione e manutenzione di computer e periferiche, codice attività 95.11.00;
- 61) Studio di settore UG67U (che sostituisce lo studio di settore TG67U) - Attività delle lavanderie industriali, codice attività 96.01.10; Altre lavanderie, tintorie, codice attività 96.01.20;
- 62) Studio di settore UG74U (che sostituisce lo studio di settore TG74U) – Altre attività di riprese fotografiche, codice attività 74.20.19; Laboratori fotografici per lo sviluppo e la stampa, codice attività 74.20.20.

ATTIVITÀ PROFESSIONALI

- 63) Studio di settore TK26U (che sostituisce lo studio di settore SK26U) – Attività delle guide e degli accompagnatori turistici, codice attività 79.90.20; Attività delle guide alpine, codice attività 93.19.92
- 64) Studio di settore TK27U (che sostituisce lo studio di settore SK27U) - Edizione di giochi per computer, codice attività 58.21.00; Edizione di altri software a pacchetto (esclusi giochi per computer), codice attività 58.29.00; Produzione di software non connesso all'edizione, codice attività 62.01.00; Consulenza nel settore delle tecnologie dell'informatica, codice attività 62.02.00; Gestione di strutture e apparecchiature informatiche hardware - housing (esclusa la riparazione), codice attività 62.03.00; Altre attività dei servizi connessi alle tecnologie dell'informatica n.c.a., codice attività 62.09.09; Elaborazione elettronica di dati contabili (esclusi i Centri di assistenza fiscale - Caf), codice attività 63.11.11; Altre elaborazioni elettroniche di dati, codice attività 63.11.19;

- Hosting e fornitura di servizi applicativi (ASP), codice attività 63.11.30; Attività dei disegnatori grafici di pagine web, codice attività 74.10.21;
- 65) Studio di settore TK28U (che sostituisce lo studio di settore SK28U) – Attività nel campo della recitazione, codice attività 90.01.01; Attività nel campo della regia, codice attività 90.02.02;
- 66) Studio di settore UK02U (che sostituisce lo studio di settore TK02U) – Attività degli studi di ingegneria, codice attività 71.12.10;
- 67) Studio di settore UK06U (che sostituisce lo studio di settore TK06U) – Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi, codice attività 69.20.13;
- 68) Studio di settore UK17U (che sostituisce lo studio di settore TK17U) – Attività tecniche svolte da periti industriali, codice attività 74.90.91.

ALLEGATO 2 - ELENCO DEGLI STUDI DI SETTORE DA REVISIONARE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2008

(PROVVEDIMENTO DEL DIRETTORE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 14 FEBBRAIO 2008)

SG57U (primo anno di applicazione 2005)

- 86.22.03 - Attività dei centri di radioterapia
- 86.22.04 - Attività dei centri di dialisi
- 86.22.06 - Centri di medicina estetica
- 86.22.09 - Altri studi medici specialistici e poliambulatori
- 86.90.11 - Laboratori radiografici
- 86.90.12 - Laboratori di analisi cliniche
- 86.90.41 - Attività degli ambulatori tricologici

SG96U (primo anno di applicazione 2004)

- 45.20.91 - Lavaggio auto
- 45.20.99 - Altre attività di manutenzione e di riparazione di autoveicoli
- 52.21.60 - Attività di traino e soccorso stradale

SK29U (primo anno di applicazione 2004)

- 71.12.50 - Attività di studio geologico e di prospezione geognostica e mineraria
- 72.19.01 - Ricerca e sviluppo sperimentale nel campo della geologia

SM47U (primo anno di applicazione 2003)

- 47.64.20 - Commercio al dettaglio di natanti e accessori

SM81U (primo anno di applicazione 2003)

- 46.71.00 - Commercio all'ingrosso di prodotti petroliferi e lubrificanti per autotrazione, di combustibili per riscaldamento

TD03U (primo anno di applicazione 2005)

- 01.64.01 - Pulitura e cernita di semi e granaglie
- 10.61.10 - Molitura del frumento
- 10.61.20 - Molitura di altri cereali
- 10.61.30 - Lavorazione del riso
- 10.61.40 - Altre lavorazioni di semi e granaglie

TD04A (primo anno di applicazione 2004)

- 08.11.00 - Estrazione di pietre ornamentali e da costruzione, calcare, pietra da gesso, creta e ardesia
- 08.12.00 - Estrazione di ghiaia, sabbia; estrazione di argille e caolino
- 08.99.09 - Estrazione di pomice e di altri minerali nca
- 09.90.01 - Attività di supporto all'estrazione di pietre ornamentali, da costruzione, da gesso, di anidrite, per calce e cementi, di dolomite, di ardesia, di ghiaia e sabbia, di argilla, di caolino, di pomice, di altri minerali e prodotti di cava

TD04B (primo anno di applicazione 2004)

- 23.70.10 - Segagione e lavorazione delle pietre e del marmo
- 23.70.20 - Lavorazione artistica del marmo e di altre pietre affini, lavori in mosaico
- 23.70.30 - Frantumazione di pietre e minerali vari fuori della cava

TD09A (primo anno di applicazione 2004)

- 16.22.00 - Fabbricazione di pavimenti in parquet assemblato
- 16.23.10 - Fabbricazione di porte e finestre in legno (escluse porte blindate)
- 16.23.20 - Fabbricazione di altri elementi in legno e di falegnameria per l'edilizia
- 16.29.19 - Fabbricazione di altri prodotti vari in legno (esclusi i mobili)
- 16.29.20 - Fabbricazione dei prodotti della lavorazione del sughero

29.32.01 - Fabbricazione di sedili per autoveicoli
30.11.01 - Fabbricazione di sedili per navi
30.20.01 - Fabbricazione di sedili per tram, filovie e metropolitane
30.30.01 - Fabbricazione di sedili per aeromobili
31.01.10 - Fabbricazione di sedie e poltrone per ufficio e negozi
31.01.22 - Fabbricazione di altri mobili non metallici per ufficio e negozi
31.02.00 - Fabbricazione di mobili per cucina
31.09.10 - Fabbricazione di mobili per arredo domestico
31.09.20 - Fabbricazione di sedie e sedili (esclusi quelli per aeromobili, autoveicoli, navi, treni, ufficio e negozi)
31.09.30 - Fabbricazione di poltrone e divani
31.09.40 - Fabbricazione di parti e accessori di mobili
31.09.50 - Finitura di mobili
31.09.90 - Fabbricazione di altri mobili (inclusi quelli per arredo esterno)
32.99.40 - Fabbricazione di casse funebri
33.19.04 - Riparazioni di altri prodotti in legno nca
95.24.01 - Riparazione di mobili e di oggetti di arredamento
95.24.02 - Laboratori di tappezzeria

TD09B (primo anno di applicazione 2004)

16.10.00 - Taglio e piallatura del legno
16.21.00 - Fabbricazione di fogli da impiallacciatura e di pannelli a base di legno
16.24.00 - Fabbricazione di imballaggi in legno
33.19.01 - Riparazioni di pallets e contenitori in legno per trasporto

TD16U (primo anno di applicazione 2004)

14.13.20 - Sartoria e confezione su misura di abbigliamento esterno

TD19U (primo anno di applicazione 2004)

25.12.10 - Fabbricazione di porte, finestre e loro telai, imposte e cancelli metallici
25.12.20 - Fabbricazione di strutture metalliche per tende da sole, tende alla veneziana e simili

TD20U (primo anno di applicazione 2004)

01.62.01 - Attività dei maniscalchi
24.33.01 - Fabbricazione di pannelli stratificati in acciaio
25.11.00 - Fabbricazione di strutture metalliche e parti assemblate di strutture
25.21.00 - Fabbricazione di radiatori e contenitori in metallo per caldaie per il riscaldamento centrale
25.29.00 - Fabbricazione di cisterne, serbatoi e contenitori in metallo per impieghi di stoccaggio o di produzione
25.30.00 - Fabbricazione di generatori di vapore (esclusi i contenitori in metallo per caldaie per il riscaldamento centrale ad acqua calda)
25.50.00 - Fucinatura, imbutitura, stampaggio e profilatura dei metalli; metallurgia delle polveri
25.61.00 - Trattamento e rivestimento dei metalli
25.71.00 - Fabbricazione di articoli di coltelleria, posateria ed armi bianche
25.72.00 - Fabbricazione di serrature e cerniere e ferramenta simili
25.73.11 - Fabbricazione di utensileria ad azionamento manuale
25.91.00 - Fabbricazione di bidoni in acciaio e contenitori analoghi per il trasporto e l'imballaggio
25.92.00 - Fabbricazione di imballaggi leggeri in metallo
25.93.10 - Fabbricazione di prodotti fabbricati con fili metallici
25.93.20 - Fabbricazione di molle
25.93.30 - Fabbricazione di catene fucinate senza saldatura e stampate
25.94.00 - Fabbricazione di articoli di bulloneria
25.99.19 - Fabbricazione di stoviglie, pentolame, vasellame, attrezzi da cucina e altri accessori casalinghi non elettrici, articoli metallici per l'arredamento di stanze da bagno
25.99.20 - Fabbricazione di casseforti, forzieri, porte metalliche blindate
25.99.30 - Fabbricazione di oggetti in ferro, in rame ed altri metalli

- 25.99.99 - Fabbricazione di altri articoli metallici e minuteria metallica nca
- 28.21.21 - Fabbricazione di caldaie per riscaldamento centrale
- 32.99.13 - Fabbricazione di articoli in metallo per la sicurezza personale
- 33.11.02 - Riparazione e manutenzione di utensileria ad azionamento manuale
- 33.11.04 - Riparazione e manutenzione di casseforti, forzieri, porte metalliche blindate
- 33.11.05 - Riparazione e manutenzione di armi bianche
- 33.11.09 - Riparazione e manutenzione di altri prodotti in metallo
- 33.20.04 - Installazione di cisterne, serbatoi e contenitori in metallo
- 33.20.05 - Installazione di generatori di vapore (escluse le caldaie per il riscaldamento centrale ad acqua calda)
- 43.32.01 - Posa in opera di casseforti, forzieri, porte blindate

TD21U (primo anno di applicazione 2005)

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

TD24U (primo anno di applicazione 2005)

- 14.20.00 - Confezione di articoli in pelliccia
- 47.71.40 - Commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle

TD26U (primo anno di applicazione 2005)

- 14.11.00 - Confezione di abbigliamento in pelle e similpelle

TD27U (primo anno di applicazione 2005)

- 15.12.09 - Fabbricazione di altri articoli da viaggio, borse e simili, pelletteria e selleria

TD28U (primo anno di applicazione 2005)

- 23.12.00 - Lavorazione e trasformazione del vetro piano
- 23.19.10 - Fabbricazione di vetrerie per laboratori, per uso igienico, per farmacia
- 23.19.20 - Lavorazione di vetro a mano e a soffio artistico
- 23.19.90 - Fabbricazione di altri prodotti in vetro (inclusa la vetreria tecnica)
- 33.19.03 - Riparazione di articoli in vetro

TD32U (primo anno di applicazione 2004)

- 25.40.00 - Fabbricazione di armi e munizioni
- 25.62.00 - Lavori di meccanica generale
- 25.73.12 - Fabbricazione di parti intercambiabili per macchine utensili
- 25.73.20 - Fabbricazione di stampi, portastampi, sagome, forme per macchine
- 26.60.01 - Fabbricazione di apparecchiature di irradiazione per alimenti e latte
- 27.51.00 - Fabbricazione di elettrodomestici
- 27.52.00 - Fabbricazione di apparecchi per uso domestico non elettrici
- 27.90.01 - Fabbricazione di apparecchiature elettriche per saldature e brasature
- 28.11.11 - Fabbricazione di motori a combustione interna (esclusi i motori destinati ai mezzi di trasporto su strada e ad aeromobili)
- 28.11.20 - Fabbricazione di turbine e turboalternatori (incluse parti e accessori)
- 28.12.00 - Fabbricazione di apparecchiature fluidodinamiche
- 28.13.00 - Fabbricazione di altre pompe e compressori
- 28.14.00 - Fabbricazione di altri rubinetti e valvole
- 28.15.10 - Fabbricazione di organi di trasmissione (esclusi quelli idraulici e quelli per autoveicoli, aeromobili e motocicli)
- 28.15.20 - Fabbricazione di cuscinetti a sfere
- 28.21.10 - Fabbricazione di forni, fornaci e bruciatori
- 28.21.29 - Fabbricazione di altre caldaie per riscaldamento
- 28.22.01 - Fabbricazione di ascensori, montacarichi e scale mobili
- 28.22.02 - Fabbricazione di gru, argani, verricelli a mano e a motore, carrelli trasbordatori, carrelli elevatori e piattaforme girevoli

28.22.09 - Fabbricazione di altre macchine e apparecchi di sollevamento e movimentazione

28.24.00 - Fabbricazione di utensili portatili a motore

28.25.00 - Fabbricazione di attrezzature di uso non domestico per la refrigerazione e la ventilazione; fabbricazione di condizionatori domestici fissi

28.29.10 - Fabbricazione di bilance e di macchine automatiche per la vendita e la distribuzione (incluse parti staccate e accessori)

28.29.20 - Fabbricazione di macchine e apparecchi per le industrie chimiche, petrolchimiche e petrolifere (incluse parti e accessori)

28.29.30 - Fabbricazione di macchine automatiche per la dosatura, la confezione e per l'imballaggio (incluse parti e accessori)

28.29.91 - Fabbricazione di apparecchi per depurare e filtrare liquidi e gas per uso non domestico

28.29.92 - Fabbricazione di macchine per la pulizia (incluse le lavastoviglie) per uso non domestico

28.29.99 - Fabbricazione di altro materiale meccanico e di altre macchine di impiego generale nca

28.30.10 - Fabbricazione di trattori agricoli

28.30.90 - Fabbricazione di altre macchine per l'agricoltura, la silvicoltura e la zootecnia

28.41.00 - Fabbricazione di macchine utensili per la formatura dei metalli (incluse parti e accessori ed escluse le parti intercambiabili)

28.49.09 - Fabbricazione di altre macchine utensili (incluse parti e accessori) nca

28.91.00 - Fabbricazione di macchine per la metallurgia (incluse parti e accessori)

28.92.09 - Fabbricazione di altre macchine da miniera, cava e cantiere (incluse parti e accessori)

28.93.00 - Fabbricazione di macchine per l'industria alimentare, delle bevande e del tabacco (incluse parti e accessori)

28.94.10 - Fabbricazione di macchine tessili, di macchine e di impianti per il trattamento ausiliario dei tessuti, di macchine per cucire e per maglieria (incluse parti e accessori)

28.94.20 - Fabbricazione di macchine e apparecchi per l'industria delle pelli, del cuoio e delle calzature (incluse parti e accessori)

28.94.30 - Fabbricazione di apparecchiature e di macchine per lavanderie e stirerie (incluse parti e accessori)

28.95.00 - Fabbricazione di macchine per l'industria della carta e del cartone (incluse parti e accessori)

28.96.00 - Fabbricazione di macchine per l'industria delle materie plastiche e della gomma (incluse parti e accessori)

28.99.10 - Fabbricazione di macchine per la stampa e la legatoria (incluse parti e accessori)

28.99.20 - Fabbricazione di robot industriali per usi molteplici (incluse parti e accessori)

28.99.99 - Fabbricazione di altre macchine per impieghi speciali nca (incluse parti e accessori)

30.30.02 - Fabbricazione di missili balistici

30.40.00 - Fabbricazione di veicoli militari da combattimento

32.50.14 - Fabbricazione di centrifughe per laboratori

33.11.01 - Riparazione e manutenzione di stampi, portastampi, sagome, forme per macchine

33.11.03 - Riparazione e manutenzione di armi, sistemi d'arma e munizioni

33.12.10 - Riparazione e manutenzione di macchine di impiego generale

33.12.20 - Riparazione e manutenzione di forni, fornaci e bruciatori

33.12.30 - Riparazione e manutenzione di macchine e apparecchi di sollevamento e movimentazione (esclusi ascensori)

33.12.40 - Riparazione e manutenzione di attrezzature di uso non domestico per la refrigerazione e la ventilazione

33.12.52 - Riparazione e manutenzione di bilance e macchine automatiche per la vendita e la distribuzione

33.12.53 - Riparazione e manutenzione di macchine per le industrie chimiche, petrolchimiche e petrolifere

33.12.54 - Riparazione e manutenzione di macchine per la dosatura, la confezione e l'imballaggio

33.12.55 - Riparazione e manutenzione di estintori (inclusa la ricarica)

33.12.59 - Riparazione e manutenzione di altre macchine di impiego generale nca

33.12.70 - Riparazione e manutenzione di altre macchine per l'agricoltura, la silvicoltura e la zootecnia

33.12.91 - Riparazione e manutenzione di parti intercambiabili per macchine utensili

33.12.99 - Riparazione e manutenzione di altre macchine per impieghi speciali nca (incluse le macchine utensili)

- 33.13.04 - Riparazione di apparati di distillazione per laboratori, di centrifughe per laboratori e di macchinari per pulizia ad ultrasuoni per laboratori
- 33.14.01 - Riparazione e manutenzione di attrezzature elettriche professionali
- 33.20.09 - Installazione di altre macchine ed apparecchiature industriali
- 95.22.02 - Riparazione di articoli per il giardinaggio

TD33U (primo anno di applicazione 2005)

- 24.41.00 - Produzione di metalli preziosi e semilavorati
- 32.12.10 - Fabbricazione di oggetti di gioielleria ed oreficeria in metalli preziosi o rivestiti di metalli preziosi
- 32.12.20 - Lavorazione di pietre preziose e semipreziose per gioielleria e per uso industriale

TD35U (primo anno di applicazione 2005)

- 17.23.01 - Fabbricazione di prodotti cartotecnici scolastici e commerciali quando l'attività di stampa non è la principale caratteristica
- 18.12.00 - Altra stampa
- 18.13.00 - Lavorazioni preliminari alla stampa e ai media
- 18.14.00 - Legatoria e servizi connessi
- 58.11.00 - Edizione di libri
- 58.12.01 - Pubblicazione di elenchi
- 58.14.00 - Edizione di riviste e periodici
- 58.19.00 - Altre attività editoriali
- 59.20.20 - Edizione di musica stampata

TD38U (primo anno di applicazione 2005)

- 31.01.21 - Fabbricazione di altri mobili metallici per ufficio e negozi

TD47U (primo anno di applicazione 2005)

- 17.21.00 - Fabbricazione di carta e cartone ondulato e di imballaggi di carta e cartone (esclusi quelli in carta pressata)
- 17.23.09 - Fabbricazione di altri prodotti cartotecnici
- 17.29.00 - Fabbricazione di altri articoli di carta e cartone

TG31U (primo anno di applicazione 2004)

- 45.20.10 - Riparazioni meccaniche di autoveicoli
- 45.20.20 - Riparazione di carrozzerie di autoveicoli
- 45.20.30 - Riparazione di impianti elettrici e di alimentazione per autoveicoli
- 45.20.40 - Riparazione e sostituzione di pneumatici per autoveicoli
- 45.40.30 - Manutenzione e riparazione di motocicli e ciclomotori (inclusi i pneumatici)

TG33U (primo anno di applicazione 2005)

- 96.02.02 - Servizi degli istituti di bellezza

TG34U (primo anno di applicazione 2004)

- 96.02.01 - Servizi dei saloni di barbiere e parrucchiere

TG36U (primo anno di applicazione 2004)

- 56.10.11 - Ristorazione con somministrazione
- 56.10.20 - Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto
- 56.10.42 - Ristorazione ambulante

TG37U (primo anno di applicazione 2004)

- 56.10.30 - Gelaterie e pasticcerie
- 56.10.41 - Gelaterie e pasticcerie ambulanti
- 56.30.00 - Bar e altri esercizi simili senza cucina

TG50U (primo anno di applicazione 2004)

- 43.31.00 - Intonacatura e stuccatura
- 43.33.00 - Rivestimento di pavimenti e di muri
- 43.34.00 - Tinteggiatura e posa in opera di vetri
- 43.39.01 - Attività non specializzate di lavori edili (muratori)
- 43.39.09 - Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici nca
- 43.99.01 - Pulizia a vapore, sabbiatura e attività simili per pareti esterne di edifici

TG51U (primo anno di applicazione 2005)

- 90.03.02 - Attività di conservazione e restauro di opere d'arte

TG55U (primo anno di applicazione 2005)

- 96.03.00 - Servizi di pompe funebri e attività connesse

TG58U (primo anno di applicazione 2005)

- 55.20.10 - Villaggi turistici
- 55.30.00 - Aree di campeggio e aree attrezzate per camper e roulotte

TG60U (primo anno di applicazione 2005)

- 93.29.20 - Gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali

TG68U (primo anno di applicazione 2005)

- 49.41.00 - Trasporto di merci su strada
- 49.42.00 - Servizi di trasloco

TG70U (primo anno di applicazione 2004)

- 81.21.00 - Pulizia generale (non specializzata) di edifici
- 81.22.02 - Altre attività di pulizia specializzata di edifici e di impianti e macchinari industriali
- 81.29.99 - Altre attività di pulizia nca

TG72A (primo anno di applicazione 2004)

- 49.32.10 - Trasporto con taxi
- 49.32.20 - Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente

TG72B (primo anno di applicazione 2005)

- 49.31.00 - Trasporto terrestre di passeggeri in aree urbane e suburbane
- 49.39.09 - Altre attività di trasporti terrestri di passeggeri nca

TG75U (primo anno di applicazione 2004)

- 43.21.01 - Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa manutenzione e riparazione)
- 43.21.02 - Installazione di impianti elettronici (inclusa manutenzione e riparazione)
- 43.21.03 - Installazione impianti di illuminazione stradale e dispositivi elettrici di segnalazione, illuminazione delle piste degli aeroporti (inclusa manutenzione e riparazione)
- 43.22.01 - Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione
- 43.22.02 - Installazione di impianti per la distribuzione del gas (inclusa manutenzione e riparazione)
- 43.22.03 - Installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati e la manutenzione e riparazione)
- 43.22.04 - Installazione di impianti di depurazione per piscine (inclusa manutenzione e riparazione)
- 43.22.05 - Installazione di impianti di irrigazione per giardini (inclusa manutenzione e riparazione)
- 43.29.01 - Installazione, riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili
- 43.29.02 - Lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni
- 43.29.09 - Altri lavori di costruzione e installazione nca
- 43.32.02 - Posa in opera di infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili

TK01U (primo anno di applicazione 2004)

69.10.20 - Attività degli studi notarili

TK08U (primo anno di applicazione 2004)

74.10.29 - Altre attività dei disegnatori grafici

74.10.30 - Attività dei disegnatori tecnici

TK16U (primo anno di applicazione 2004)

68.32.00 - Amministrazione di condomini e gestione di beni immobili per conto terzi

81.10.00 - Servizi integrati di gestione agli edifici

TK20U (primo anno di applicazione 2004)

86.90.30 - Attività svolta da psicologi

TK56U (primo anno di applicazione 2005)

86.90.12 - Laboratori di analisi cliniche

TM06A (primo anno di applicazione 2004)

47.19.20 - Commercio al dettaglio in esercizi non specializzati di computer, periferiche, attrezzature per le telecomunicazioni, elettronica di consumo audio e video, elettrodomestici

47.42.00 - Commercio al dettaglio di apparecchiature per le telecomunicazioni e la telefonia in esercizi specializzati

47.43.00 - Commercio al dettaglio di apparecchi audio e video in esercizi specializzati

47.53.11 - Commercio al dettaglio di tende e tendine

47.54.00 - Commercio al dettaglio di elettrodomestici in esercizi specializzati

47.59.20 - Commercio al dettaglio di utensili per la casa, di cristallerie e vasellame

47.59.30 - Commercio al dettaglio di articoli per l'illuminazione

47.59.40 - Commercio al dettaglio di macchine per cucire e per maglieria per uso domestico

47.59.99 - Commercio al dettaglio di altri articoli per uso domestico nca

47.63.00 - Commercio al dettaglio di registrazioni musicali e video in esercizi specializzati

TM06B (primo anno di applicazione 2004)

47.59.60 - Commercio al dettaglio di strumenti musicali e spartiti

TM08U (primo anno di applicazione 2004)

47.64.10 - Commercio al dettaglio di articoli sportivi, biciclette e articoli per il tempo libero

47.65.00 - Commercio al dettaglio di giochi e giocattoli (inclusi quelli elettronici)

47.78.50 - Commercio al dettaglio di armi e munizioni, articoli militari

93.19.91 - Ricarica di bombole per attività subacquee

TM09A (primo anno di applicazione 2004)

45.11.01 - Commercio all'ingrosso e al dettaglio di autovetture e di autoveicoli leggeri

45.11.02 - Intermediari del commercio di autovetture e di autoveicoli leggeri (incluse le agenzie di compravendita)

45.19.01 - Commercio all'ingrosso e al dettaglio di altri autoveicoli

45.19.02 - Intermediari del commercio di altri autoveicoli (incluse le agenzie di compravendita)

TM09B (primo anno di applicazione 2004)

45.40.11 - Commercio all'ingrosso e al dettaglio di motocicli e ciclomotori

45.40.12 - Intermediari del commercio di motocicli e ciclomotori

TM10U (primo anno di applicazione 2004)

45.31.01 - Commercio all'ingrosso di parti e accessori di autoveicoli

45.31.02 - Intermediari del commercio di parti ed accessori di autoveicoli

45.32.00 - Commercio al dettaglio di parti e accessori di autoveicoli

45.40.21 - Commercio all'ingrosso e al dettaglio di parti e accessori per motocicli e ciclomotori

45.40.22 - Intermediari del commercio di parti ed accessori di motocicli e ciclomotori

TM15B (primo anno di applicazione 2005)

47.78.20 - Commercio al dettaglio di materiale per ottica e fotografia

TM16U (primo anno di applicazione 2004)

47.75.10 - Commercio al dettaglio di articoli di profumeria, prodotti per toletta e per l'igiene personale

TM18A (primo anno di applicazione 2005)

46.22.00 - Commercio all'ingrosso di fiori e piante

TM18B (primo anno di applicazione 2005)

46.23.00 - Commercio all'ingrosso di animali vivi

TM19U (primo anno di applicazione 2004)

46.41.10 - Commercio all'ingrosso di tessuti

46.41.20 - Commercio all'ingrosso di articoli di merceria, filati e passamaneria

46.41.90 - Commercio all'ingrosso di altri articoli tessili

46.42.10 - Commercio all'ingrosso di abbigliamento e accessori

46.42.30 - Commercio all'ingrosso di camicie, biancheria intima, maglieria e simili

TM20U (primo anno di applicazione 2004)

47.62.20 - Commercio al dettaglio di articoli di cartoleria e forniture per ufficio

TM21A (primo anno di applicazione 2005)

46.31.10 - Commercio all'ingrosso di frutta e ortaggi freschi

TM21B (primo anno di applicazione 2005)

46.34.10 - Commercio all'ingrosso di bevande alcoliche

46.34.20 - Commercio all'ingrosso di bevande non alcoliche

TM21C (primo anno di applicazione 2005)

46.38.10 - Commercio all'ingrosso di prodotti della pesca freschi

46.38.20 - Commercio all'ingrosso di prodotti della pesca congelati, surgelati, conservati, secchi

TM21D (primo anno di applicazione 2005)

46.32.10 - Commercio all'ingrosso di carne fresca, congelata e surgelata

TM21E (primo anno di applicazione 2005)

46.31.20 - Commercio all'ingrosso di frutta e ortaggi conservati

46.32.20 - Commercio all'ingrosso di prodotti di salumeria

46.33.10 - Commercio all'ingrosso di prodotti lattiero-caseari e di uova

46.33.20 - Commercio all'ingrosso di oli e grassi alimentari di origine vegetale o animale

46.36.00 - Commercio all'ingrosso di zucchero, cioccolato, dolci e prodotti da forno

46.37.02 - Commercio all'ingrosso di tè, cacao e spezie

46.38.30 - Commercio all'ingrosso di pasti e piatti pronti

46.38.90 - Commercio all'ingrosso di altri prodotti alimentari

46.39.10 - Commercio all'ingrosso non specializzato di prodotti surgelati

46.39.20 - Commercio all'ingrosso non specializzato di prodotti alimentari, bevande e tabacco

TM22A (primo anno di applicazione 2005)

46.43.10 - Commercio all'ingrosso di elettrodomestici, di elettronica di consumo audio e video

46.43.20 - Commercio all'ingrosso di supporti registrati, audio, video (Cd, Dvd e altri supporti)

46.47.30 - Commercio all'ingrosso di articoli per l'illuminazione; materiale elettrico vario per uso domestico

46.52.01 - Commercio all'ingrosso di apparecchi e materiali telefonici

46.52.02 - Commercio all'ingrosso di nastri non registrati

TM22B (primo anno di applicazione 2005)

46.44.10 - Commercio all'ingrosso di vetreria e cristalleria

46.44.20 - Commercio all'ingrosso di ceramiche e porcellana

46.44.40 - Commercio all'ingrosso di coltelleria, posateria e pentolame

TM22C (primo anno di applicazione 2005)

46.47.10 - Commercio all'ingrosso di mobili di qualsiasi materiale

TM25A (primo anno di applicazione 2005)

46.49.30 - Commercio all'ingrosso di giochi e giocattoli

TM25B (primo anno di applicazione 2005)

46.49.40 - Commercio all'ingrosso di articoli sportivi (incluse le biciclette)

46.69.11 - Commercio all'ingrosso di imbarcazioni da diporto

TM29U (primo anno di applicazione 2004)

47.59.10 - Commercio al dettaglio di mobili per la casa

47.59.91 - Commercio al dettaglio di articoli in legno, sughero, vimini e articoli in plastica per uso domestico

TM30U (primo anno di applicazione 2005)

47.11.50 - Commercio al dettaglio di prodotti surgelati

TM32U (primo anno di applicazione 2005)

47.78.31 - Commercio al dettaglio di oggetti d'arte (incluse le gallerie d'arte)

47.78.32 - Commercio al dettaglio di oggetti d'artigianato

47.78.33 - Commercio al dettaglio di arredi sacri ed articoli religiosi

47.78.34 - Commercio al dettaglio di articoli da regalo e per fumatori

47.78.35 - Commercio al dettaglio di bomboniere

47.78.36 - Commercio al dettaglio di chincaglieria e bigiotteria (inclusi gli oggetti ricordo e gli articoli di promozione pubblicitaria)

47.78.37 - Commercio al dettaglio di articoli per le belle arti

TM35U (primo anno di applicazione 2005)

47.75.20 - Erboristerie

ALLEGATO 3 - STUDI DI SETTORE IN VIGORE A DECORRERE DAL PERIODO D'IMPOSTA 2007

1. COMPARTO DELLE MANIFATTURE

1.1 Valutazioni di carattere generale

Relativamente agli studi del comparto manifatture, per il periodo d'imposta 2007, sono stati approvati 21 studi di settore che interessano complessivamente 120 attività economiche e che costituiscono il risultato dell'"evoluzione" di 21 studi, già in vigore nei periodi d'imposta precedenti.

Ai fini della predetta revisione, è stata 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 dei nuovi studi di settore è stato realizzato, sulla base di un attento esame delle informazioni contenute nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, un ampliamento della base dati utilizzata per effettuare la definizione dei nuovi gruppi omogenei. Tale ampliamento ha consentito, nella maggior parte dei casi, di ottenere una più ampia articolazione dei "cluster" che caratterizzano i singoli studi approvati quest'anno.

1.2 Studi monitorati e studi approvati in via definitiva

Nella seduta del 31 gennaio 2008 sono stati sottoposti alla Commissione degli Esperti i risultati delle valutazioni di carattere tecnico effettuate su alcuni studi di settore del comparto manifatture inerenti ad attività che, nei periodi d'imposta precedenti, hanno evidenziato stati di difficoltà a causa della concorrenza derivante dalla globalizzazione dei mercati ovvero dell'andamento non positivo della congiuntura economica.

Le analisi effettuate per gli studi rientranti nell'area della c.d. T.A.C. (Tessile, Abbigliamento e Calzature) con riferimento al triennio 2004 – 2006 e ai dati disponibili per il 2007, hanno evidenziato un trend lievemente positivo sull'andamento dell'attività produttiva del settore.

Nel 2006, infatti, sia i ricavi che i margini operativi lordi sulle vendite hanno presentato, in linea generale, andamenti positivi ed anche le previsioni per il 2007 confermano l'andamento di ripresa.

Pertanto, con l'articolo 1 del decreto del Vice Ministro dell'Economia e delle finanze del 6 marzo 2008 sono stati approvati in via definitiva gli studi dell'area c.d. T.A.C. in evoluzione per il periodo d'imposta 2007, che in precedenza avevano ottenuto l'applicazione "monitorata".

In particolare, gli studi di settore revisionati che trovano applicazione in via definitiva a partire dal periodo d'imposta 2007 sono:

1. UD07A (Calzetteria);
2. UD07B (Maglieria);
3. UD08U (Calzature);
4. UD13U (Finissaggio dei tessili);
5. UD14U (Tessile).

Si sottolinea infatti che i previgenti studi TD07A, TD07B e TD08U sono stati soggetti ad applicazione monitorata per il triennio 2004 – 2006; il previgente studio TD14U, per il biennio 2005 – 2006, mentre lo studio TD13U per il solo periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2006.

Con lo stesso decreto 6 marzo 2008, sono stati approvati (in via definitiva), gli studi di settore UD06U (Ricami) e UD10B (Biancheria per la casa), che costituiscono l'evoluzione rispettivamente, degli studi TD06U e TD10B, che hanno beneficiato dell'applicazione monitorata per il biennio 2004– 2005.

La situazione si presenta differente, invece, per lo studio di settore TD33U (Oreficeria e gioielleria). Infatti, le attività economiche riconducibili allo studio risentono ancora profondamente del periodo di continuo andamento negativo registrato negli ultimi anni, anche se con profonde differenze tra le diverse tipologie di impresa.

La situazione più critica si è registrata per i produttori di minori dimensioni che svolgono l'attività in conto terzi, specializzati nelle lavorazioni a minor valore aggiunto.

Inoltre, sul fronte dei mercati esteri, se da un lato nel 2006 si registra una debole ripresa delle esportazioni, comunque non sufficiente a compensare il progressivo calo verificatosi negli anni precedenti, dall'altro le importazioni sono continuate a crescere anche a ritmi sostenuti.

Inoltre, dalle analisi delle informazioni presenti nella Banca dati degli studi di settore, e dall'esame dei risultati sull'andamento economico del settore, emerge che il numero di imprese, i ricavi ed il margine operativo lordo sono andati costantemente riducendosi nel periodo 2003-2006.

Sulla base di tali motivazioni e anche in considerazione del fatto che la revisione dello studio è programmata a decorrere dal periodo d'imposta 2008, la Commissione degli esperti, nella seduta del 31 gennaio 2008, ha chiesto che venisse prorogata, per lo studio TD33U, l'applicazione monitorata anche per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007. Conseguentemente, con l'articolo 6 del decreto 6 marzo 2008, allo studio TD33U è stata riconosciuta l'applicazione monitorata anche per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007.

1.3 Aggiornamento dei correttivi specifici (c.d. fattore di adattamento) previsti per gli studi TD20U, TD32U e TD35U.

Con decreto 6 marzo 2008 è stato inoltre effettuato, con effetto a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007, per gli studi di settore TD20U e TD32U (Meccanica leggera e pesante) approvati in evoluzione con decreto ministeriale 17 marzo 2005, nonché per lo studio TD35U, approvato con decreto ministeriale 5 aprile 2006, l'aggiornamento del cd. "*fattore di adattamento*", introdotto per la prima volta a decorrere dal periodo d'imposta 2005, le cui modalità applicative sono specificate nelle relative note tecniche e metodologiche.

1.4 Introduzione di un nuovo fattore di adattamento per gli studi TD40U e TD41U a decorrere dal periodo d'imposta 2007

Con lo stesso decreto del 6 marzo 2008 è stato inoltre approvato, per gli studi di settore TD40U (Fabbricazione di motori) e TD41U (Fabbricazione di macchine ed attrezzature per ufficio), un ulteriore fattore di adattamento, analogamente a quello adottato per gli studi della meccanica, che tiene conto del forte incremento, nel quadriennio 2004-2007, del prezzo delle materie prime metalliche, provocato dall'aumento della domanda mondiale.

Per usufruire del fattore di adattamento, i contribuenti tenuti ad applicare gli studi TD40U e TD41U, dovranno presentare, prima dell'applicazione del predetto correttivo, contemporaneamente le seguenti condizioni:

1. risultare "non congrui" alle risultanze dell'applicazione dello studio;
2. risultare "normali" rispetto all'applicazione degli indicatori di normalità economica;
3. aver conseguito un aumento del rapporto tra la somma del "costo del venduto e il costo per la produzione di servizi" e l'ammontare dei ricavi nel periodo d'imposta 2007, rispetto allo stesso rapporto calcolato per il periodo d'imposta 2005.

L'applicazione del correttivo determina, nella stima del ricavo puntuale di riferimento, una riduzione del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi.

Si ricorda, come già precisato con circolare n. 38/E del 12 giugno 2007, che l'applicazione dei suddetti correttivi, nonché il conseguente abbattimento dei ricavi stimati, per le imprese non congrue, non avverrà in modo automatico (mediante l'applicazione del software GE.RI.CO.). Le riduzioni potranno essere riconosciute solo dagli Uffici locali, in sede di contraddittorio con il contribuente e su richiesta dello stesso, una volta verificate le condizioni previste. La riduzione si applicherà solo ed esclusivamente se la non congruità dipenderà dalla mancata applicazione dei predetti correttivi.

Si precisa infine che il mantenimento dei correttivi si rende tuttora necessario per tener conto degli effetti economici negativi conseguenti rispettivamente:

- per i settori della meccanica leggera e pesante, al perdurare dell'aumento del costo delle materie prime che si è verificato successivamente all'elaborazione degli studi;
- 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;
- per i settori della fabbricazione di motori e di macchine e attrezzature per ufficio, all'aumento del costo delle materie prime che non è stato possibile riversare sui prezzi finali di vendita.

Per le specifiche modalità applicative dei correttivi, si rinvia a quanto già precisato nella circolare n. 23/E del 22 giugno 2006, Allegato n. 3, paragrafi 1.3.3. e seguenti.

1.5 Altri fattori di adattamento

a) L'aggiornamento del "fattore di modulazione" del valore dei beni strumentali legato al loro utilizzo per gli studi TD40U e TD41U, UD06A, UD07A, UD07B, UD08U, UD13U e UD14U

Nell'ambito delle attività manifatturiere, il valore dei beni strumentali ha sempre assunto una rilevante incidenza nella funzione di ricavo, in particolare per le imprese che lavorano in conto terzi.

Nelle funzioni di regressione definite per l'elaborazione dei nuovi studi di settore TD40U, (Fabbricazione di motori), TD41U (Fabbricazione di macchine ed attrezzature per ufficio), UD06U (Ricami), UD07A (Calzetteria), UD07B (Maglieria), UD08U (Calzaturiero), UD13U (Finissaggio tessili) e UD14U (Tessile), è stato pertanto confermato l'impiego della variabile

“valore dei beni strumentali” rapportata all’effettivo utilizzo degli impianti, in modo tale da coglierne il reale apporto economico nel processo produttivo.

A tal fine, è stato aggiornato un indicatore determinato in modo automatico dal software GE.RI.CO. 2008, in grado di esprimere i diversi livelli di utilizzo della capacità produttiva degli impianti.

L’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 effettivo utilizzo del bene stesso.

Per ulteriori precisazioni si rinvia a quanto riportato nell’Allegato n. 3, paragrafo 1.4.3, punto A), della circolare n. 32/E del 2005 e nell’Allegato n. 3, paragrafo 1.5 della circolare n. 23/E del 2006.

b) L’aggiornamento del “fattore di vetustà” dei beni strumentali per gli studi UD06U e UD14U

Nella elaborazione della funzione di ricavo degli studi di settore UD06U (Ricami) e UD14U (Tessile), è stato possibile ponderare, come già avveniva nei vecchi studi TD06U e TD14U, il peso dell’apporto dei beni strumentali in funzione del loro diverso livello di vetustà.

L’andamento economico del comparto produttivo Tessile - Abbigliamento - Calzature

Gli studi di settore UD07A, UD07B, UD08U, UD13U e UD14U, approvati con il decreto 6 marzo 2008, in vigore a decorrere dal periodo d’imposta 2007, rispetto ai previgenti studi, sono in grado di cogliere, in modo più puntuale, la situazione economica in cui si sono venute a trovare le imprese che esercitano le attività rientranti in tali settori ed è per tale motivo che a decorrere dal predetto periodo d’imposta è terminata la fase di monitoraggio.

Si ritiene comunque opportuno richiamare l’attenzione degli uffici, nello svolgimento dell’attività di accertamento, sulla particolare situazione di crisi economica che negli ultimi anni ha interessato le attività che rientrano negli studi di settore dell’area TAC e che ha portato l’Amministrazione finanziaria a concedere a tali attività particolari attenzioni nell’elaborazione del modello di stima dei ricavi, maggiori cautele nello svolgimento dell’attività di controllo, nonché una fase di monitoraggio, ai fini dell’accertamento, che si è conclusa con il periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2006.

D’altra parte, occorre sottolineare che gli interventi effettuati con le versioni evolute degli studi in argomento, e soprattutto l’introduzione del nuovo correttivo congiunturale, diffusamente illustrato nel paragrafo. 1.6, possono essere considerati sufficientemente idonei a cogliere le situazioni di sofferenza economica che caratterizzano le singole imprese.

Studi di settore UD07A e UD07B.

In particolare occorre evidenziare che, le ultime analisi condotte sulle informazioni presenti nella Banca dati degli studi di settore e le indagini condotte sui principali indici relativi all’andamento economico del settore, nonché le previsioni economiche realizzate dai più importanti istituti di ricerca, evidenziano che il settore tessile, in particolare le attività economiche della confezione di abbigliamento esterno (UD07B), si sta avviando verso il superamento della fase congiunturale negativa. Tale inversione di direzione si presenta, però, differente, sia in termini temporali che in termini di valore, in relazione alle diverse attività economiche rientranti nel settore. In particolare:

a) Studio UD07A

Per quanto riguarda le attività economiche della fabbricazione della calzetteria, i dati rilevati dall’ISTAT evidenziano il permanere di una situazione critica caratterizzata da una

contrazione della produzione nel 2006, ma che si avvia lentamente verso una fase di ripresa nel corso del 2007.

b) Studio UD07B

Le attività economiche della confezione di abbigliamento esterno, dopo un periodo di stagnazione nel biennio 2004-2005, presentano, a partire dal periodo d'imposta 2006 un trend di ripresa della produzione che sembra confermato anche dalla buona crescita degli ordinativi. Anche l'esame dell'andamento dei numeri indice del comparto rilevati dall'ISTAT su base trimestrale conferma quanto riportato. Infatti tali numeri indici mostrano, per l'anno 2006, una crescita del fatturato del 7%, un aumento della produzione del 3% circa ed un forte incremento degli ordinativi, che crescono del 9% e prefigurano un dato 2007 in linea col 2006.

Studio di settore UD08U

Le informazioni presenti nella Banca dati degli studi di settore, le indagini condotte sui principali indici relativi all'andamento economico del settore, nonché le previsioni economiche dei più importanti istituti di ricerca, indicano come il settore si sia già avviato verso il superamento della fase congiunturale negativa. Infatti emerge, già dall'anno 2006, una ripresa dell'andamento dei ricavi e del MOL delle imprese calzaturiere.

Studio di settore UD13U

Per lo studio relativo alle attività del finissaggio tessile, si richiama il contenuto delle osservazioni già espresse nella circolare n. 38/E del 12 giugno 2007, che permangono tuttora attuali, nella quale veniva evidenziato, fra l'altro che: *"...l'attività di finissaggio sta attraversando un processo di riorganizzazione causato dalla situazione di crisi che interessa da alcuni anni l'intero comparto tessile. La rapida riduzione dei volumi di tessuti e filati oggetto di produzione in Italia, ha finito per creare anche nella nobilitazione un eccesso di offerta alla quale ha fatto seguito una contrazione rapida delle tariffe di lavorazione. Le tariffe medie di mercato sono attualmente, in valore assoluto, analoghe a quelle di 10 anni fa, a fronte di costi di produzione, come l'energia elettrica, il gas metano e la manodopera, che sono notevolmente aumentati.*

Si è modificata anche la tipologia di produzione. Inoltre, sempre più spesso vengono richieste produzioni di piccoli lotti che comportano costi energetici ed utilizzo di manodopera simili a quelli necessari per la produzione di grandi quantitativi..."

Studio di settore UD14U

Le imprese del comparto tessile costituiscono il vertice della filiera del tessile-abbigliamento e sono quelle che hanno maggiormente risentito della crisi che ha colpito il settore. Il comparto produttivo ha riportato una forte contrazione del numero delle imprese e degli addetti che ha interessato tutte le tipologie di impresa. La situazione di maggiore difficoltà ha colpito le piccole imprese che operano in conto terzi che sono progressivamente uscite dal mercato.

Occorre sottolineare che per le aziende di piccole dimensioni la strada verso la ripresa si sta dimostrando molto più difficile che per le altre.

Tenuto conto di quanto sopra, si evidenzia che, dalle ultime analisi condotte sulle informazioni presenti nella Banca dati degli studi di settore e dalle indagini condotte sui principali indici relativi all'andamento economico del settore, nonché dalla verifica delle previsioni economiche dei più importanti istituti di ricerca, emerge una situazione per cui, dopo un quinquennio di progressiva contrazione della produzione e dei fatturati, nel 2006 il settore ha registrato un recupero del 3,5% del fatturato, mentre la produzione rimane ancora in terreno negativo con una contrazione del 2,4%. In particolare la ripresa dell'ultimo trimestre del 2006 ha superato le aspettative. Il 2007 è ancora in crescita, ma a tassi rallentati rispetto al 2006.

1.6 L'introduzione di un nuovo correttivo congiunturale per gli studi di settore: UD07A, UD07B, UD08U, UD13U, UD14U e UD18U

Per garantire una maggiore idoneità degli studi di settore a cogliere gli aspetti di crisi economica che hanno coinvolto l'intero settore economico Tessile - Abbigliamento - Calzature e il comparto del legno, era già stato elaborato, per i previgenti studi, uno specifico correttivo congiunturale, di tipo automatico, che incideva sulla funzione di ricavo e che, fino al periodo d'imposta 2006, operava nel modo seguente:

- i consumi di energia elettrica venivano assunti come indicatore di ciclo economico;
- l'impresa accedeva al correttivo se i consumi di energia elettrica ed i ricavi fossero diminuiti, contemporaneamente, nell'anno di applicazione dello studio rispetto all'anno cui facevano riferimento i dati utilizzati per la costruzione dello studio di settore.

Tuttavia, in sede di applicazione degli studi, si è registrata spesso l'impossibilità per le imprese di beneficiare di tale correttivo, in quanto poteva non esserci corrispondenza tra riduzione dei ricavi e contestuale riduzione dei consumi energetici. Infatti, con l'introduzione sul mercato di nuovi macchinari elettronici sempre più sofisticati, le imprese si sono trovate a sostenere consumi fissi di energia dovuti alla necessità di mantenere accesi gli impianti.

Si sono spesso verificati casi in cui, sebbene le imprese avessero subito una riduzione dei ricavi, non riducevano contestualmente i consumi energetici, rendendo impossibile, di fatto, l'applicazione del correttivo.

Per ovviare a tali fenomeni, negli studi di settore dell'area TAC (UD07A, UD07B, UD08U, UD13U, UD14U), nonché nello studio UD18U (ceramica), in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2007, sono state riformulate le modalità di funzionamento del correttivo congiunturale.

Per tali studi è stata effettuata un'analisi del livello di rigidità delle funzioni di ricavo.

Si è preso atto che, a seguito di un perdurante periodo di crisi settoriale, i soggetti che risentono di una sensibile riduzione dei ricavi presentano delle rigidità nella gestione dei fattori produttivi tali da determinare, in alcuni casi, una sovrastima dei ricavi teorici derivanti dall'applicazione degli studi di settore.

Il correttivo tende a riequilibrare quindi la rigidità dei fattori produttivi per le imprese che risentono di un periodo di crisi settoriale, ed è stato definito prendendo in considerazione:

- l'andamento del settore (il correttivo si applica solo ai settori in forte difficoltà);
- la dinamica dei singoli cluster (il correttivo è calcolato sulla base dei dati di ciascun modello organizzativo); di conseguenza, se un cluster non ha risentito della crisi, per esso non scatta alcun coefficiente di riduzione dei ricavi;
- i risultati della singola impresa (il correttivo viene applicato sulla base dell'andamento dei ricavi della singola impresa).

In particolare, per l'applicazione del nuovo correttivo congiunturale vengono confrontati i ricavi dichiarati dal contribuente nei due periodi d'imposta che si trovano agli estremi di un quinquennio: ad esempio, per verificare se il correttivo possa trovare applicazione per il periodo d'imposta 2007, occorrerà prendere per il raffronto i ricavi dichiarati dal contribuente nel periodo d'imposta 2003.

Si precisa che per usufruire del correttivo nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007, il contribuente dovrà indicare, nell'apposito quadro X - Altre informazioni rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore - rigo X03, del modello da utilizzare per la comunicazione

dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore da allegare ad UNICO 2008, l'ammontare complessivo dei ricavi dichiarati relativi al periodo d'imposta 2003.

Se dal confronto dei due periodi d'imposta considerati si rileva una diminuzione dei ricavi nell'anno di applicazione dello studio, il correttivo entrerà in funzione riducendo la stima dei ricavi.

Inoltre, per tenere fermo il confronto dei ricavi dichiarati su un ciclo economico di cinque anni, questo "arco temporale" è stato reso "mobile", in modo tale che, per semplificare, nel periodo d'imposta 2008 l'anno base su cui operare il confronto dei ricavi diventerà il 2004, il 2009 verrà confrontato con il 2005, e così via di seguito, fino a quando si riterrà necessario mantenere il correttivo stesso.

L'abbattimento dei ricavi si realizza attraverso l'applicazione di coefficienti congiunturali distinti per cluster. I coefficienti sono stati approvati con decreto 6 marzo 2008 e pubblicati unitamente alle note tecniche e metodologiche degli studi di settore relativi alle attività delle manifatture.

Infine, per accedere al correttivo, oltre ad aver subito una diminuzione dei ricavi nel periodo d'imposta in cui trova applicazione lo studio, è necessario che il contribuente, prima dell'applicazione del correttivo, soddisfi ulteriori due condizioni:

1. essere "non congruo" alle risultanze dell'applicazione dello studio;
2. risultare "normale" rispetto all'applicazione degli indicatori di normalità economica.

In conclusione, tenuto conto degli interventi effettuati con le versioni evolute degli studi appartenenti all'area TAC, l'introduzione del nuovo correttivo congiunturale si è dimostrata sufficientemente in grado di cogliere le singole situazioni di sofferenza economica delle imprese, anche in considerazione di un andamento meno negativo per il settore dal 2006.

1.7 Studio di settore TD39U – Fabbricazione di coloranti e vernici

Le attività interessate dallo studio TD39U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

20.12.00 - Fabbricazione di coloranti e pigmenti;

20.30.00 - Fabbricazione di pitture, vernici e smalti, inchiostri da stampa e adesivi sintetici.

Lo studio di settore TD39U costituisce l'evoluzione dello studio SD39U, approvato con decreto ministeriale del 24 dicembre 2003 e in vigore dal periodo d'imposta 2003.

Le nuove e più dettagliate informazioni hanno consentito di realizzare un'analisi più completa delle caratteristiche tipologiche delle imprese che operano nel settore al fine di cogliere i cambiamenti strutturali, le modifiche dei modelli organizzativi e le variazioni di mercato all'interno del settore economico.

Anche l'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive dello studio in esame è stata affinata. I precedenti indicatori- Rendimento per Addetto, Indice di durata delle scorte, Margine Operativo Lordo sulle Vendite, presenti nel vecchio studio SD39U, sono stati in parte sostituiti con 5 nuovi indici sulla base dei quali è stata svolta la predetta analisi. Essi sono: Valore Aggiunto per Addetto, Margine Operativo Lordo per addetto non dipendente, Durata delle scorte, Margine Operativo Lordo sulle Vendite, Resa del Capitale.

Il procedimento di cluster analysis non ha evidenziato novità di rilievo rispetto allo studio precedente.

1.8 Studio di settore TD40U - Fabbricazione di motori, generatori ed altri apparecchi elettrici e TD41U – Fabbricazione di macchine ed attrezzature per ufficio

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

TD40U:

- 25.99.91 - Fabbricazione di magneti metallici permanenti;
- 26.11.09 - Fabbricazione di altri componenti elettronici;
- 26.30.21 - Fabbricazione di sistemi antifurto e antincendio;
- 26.51.21 - Fabbricazione di rilevatori di fiamma e combustione, di mine, di movimento, generatori d'impulso e metal detector;
- 27.11.00 - Fabbricazione di motori, generatori e trasformatori elettrici;
- 27.12.00 - Fabbricazione di apparecchiature per le reti di distribuzione e il controllo dell'elettricità;
- 27.20.00 - Fabbricazione di batterie di pile ed accumulatori elettrici;
- 27.31.01 - Fabbricazione di cavi a fibra ottica per la trasmissione di dati o di immagini;
- 27.32.00 - Fabbricazione di altri fili e cavi elettrici ed elettronici;
- 27.33.01 - Fabbricazione di apparecchiature in plastica non conduttiva;
- 27.40.01 - Fabbricazione di apparecchiature di illuminazione e segnalazione per mezzi di trasporto;
- 27.90.09 - Fabbricazione di altre apparecchiature elettriche nca;
- 28.49.01 - Fabbricazione di macchine per la galvanostegia;
- 33.13.02 - Riparazione e manutenzione di apparecchiature elettriche;
- 33.14.09 - Riparazione e manutenzione di altre apparecchiature elettriche (esclusi gli elettrodomestici);
- 33.20.01 - Installazione di motori, generatori e trasformatori elettrici; di apparecchiature per la distribuzione e il controllo dell'elettricità (esclusa l'installazione all'interno degli edifici).

TD41U:

- 26.11.01 - Fabbricazione di diodi, transistor e relativi congegni elettronici;
- 26.12.00 - Fabbricazione di schede elettroniche assemblate;
- 26.20.00 - Fabbricazione di computer e unità periferiche;
- 26.30.10 - Fabbricazione di apparecchi trasmettenti radiotelevisivi (incluse le telecamere);
- 26.30.29 - Fabbricazione di altri apparecchi elettrici ed elettronici per telecomunicazioni;
- 26.40.01 - Fabbricazione di apparecchi per la riproduzione e registrazione del suono o delle immagini;
- 26.51.10 - Fabbricazione di strumenti per navigazione, idrologia, geofisica e meteorologia;
- 26.51.29 - Fabbricazione di altri di apparecchi di misura e regolazione, di contatori di elettricità, gas, acqua ed altri liquidi, di bilance analitiche di precisione (incluse parti staccate ed accessori);
- 26.52.00 - Fabbricazione di orologi;
- 26.60.02 - Fabbricazione di apparecchi elettromedicali (incluse parti staccate ed accessori);
- 26.70.12 - Fabbricazione di attrezzature ottiche di misurazione e controllo;
- 26.60.02 - Fabbricazione di apparecchi elettromedicali (incluse parti staccate ed accessori);
- 27.90.03 - Fabbricazione di capacitori elettrici, resistenze, condensatori e simili, acceleratori;
- 28.23.09 - Fabbricazione di macchine ed altre attrezzature per ufficio (esclusi computer e periferiche);
- 28.29.93 - Fabbricazione di livelle, metri doppi a nastro e utensili simili, strumenti di precisione per meccanica (esclusi quelli ottici);
- 28.99.93 - Fabbricazione di apparecchiature per l'allineamento e il bilanciamento delle ruote; altre apparecchiature per il bilanciamento;
- 32.13.01 - Fabbricazione di cinturini metallici per orologi (esclusi quelli in metalli preziosi);

- 32.50.12 - Fabbricazione di apparecchi e strumenti per odontoiatria e di apparecchi medicali per diagnosi (incluse parti staccate e accessori);
- 33.13.09 - Riparazione e manutenzione di altre apparecchiature elettriche (escluse quelle per le telecomunicazioni ed i computer);
- 33.20.02 - Installazione di apparecchi elettrici ed elettronici per telecomunicazioni, di apparecchi trasmettenti radiotelevisivi, di impianti di apparecchiature elettriche ed elettroniche (esclusa l'installazione all'interno degli edifici);
- 33.20.03 - Installazione di strumenti ed apparecchi di misurazione, controllo, prova, navigazione e simili (incluse le apparecchiature di controllo dei processi industriali);
- 33.20.06 - Installazione di macchine per ufficio, di mainframe e computer simili;
- 33.20.08 - Installazione di apparecchi elettromedicali;
- 62.09.01 - Configurazione di personal computer;
- 95.12.09 - Riparazione e manutenzione di altre apparecchiature per le comunicazioni.

Gli studi di settore TD40U e TD41U costituiscono l'evoluzione, rispettivamente degli studi SD40U e SD41U, approvati con decreto ministeriale del 24 dicembre 2003, in vigore dal periodo d'imposta 2003.

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

Nel nuovo studio TD40U, pur rimanendo invariato il numero di gruppi omogenei, la cluster analysis ha evidenziato alcune novità rispetto allo studio precedente. In particolare, sono stati individuati 2 nuovi gruppi che precedentemente non erano emersi (cluster 5 – Imprese di più piccole dimensioni che installano e riparano prevalentemente impianti e cluster 10 – Imprese che realizzano prevalentemente accumulatori e pile).

I modelli organizzativi sono stati elaborati utilizzando diversi fattori discriminanti, come l'aspetto dimensionale della struttura, la modalità organizzativa, la tipologia di prodotti ottenuti, lavorati o mantenuti e la tipologia di attività.

Con l'elaborazione del nuovo studio TD41U è stato possibile individuare alcuni nuovi cluster, il cui numero è passato da 14 a 16. In particolare, sono stati individuati il cluster 3, relativo alla fabbricazione e manutenzione di orologi, il cluster 12 per le imprese che realizzano prodotti finiti, e i cluster 13 e 14, relativi all'installazione e riparazione di impianti di vario tipo. Inoltre sono stati evidenziati due nuovi cluster di imprese che installano e riparano impianti prevalentemente radiotelevisivi e audio-video (cluster 10 e 16).

I gruppi omogenei sono stati determinati utilizzando come fattori discriminanti:

1. il fattore dimensionale;
2. la modalità organizzativa;
3. la tipologia di attività;
4. la tipologia di prodotti ottenuti, lavorati e/o installati.

Anche nell'elaborazione degli studi TD40U e TD41U è stato effettuato un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive.

Tale analisi viene ora infatti effettuata sulla base di cinque indicatori economici solo in parte mutuati dal precedente studio: "Durata delle scorte", "Valore aggiunto per addetto", "Margine Operativo Lordo per addetto non dipendente", "Margine Operativo Lordo sulle Vendite" e "Resa del capitale rispetto al valore aggiunto".

Per quanto riguarda l'attività di controllo, si richiama l'attenzione degli Uffici sulla limitata capacità contrattuale delle piccole e medie imprese del settore nei confronti delle grandi imprese

committenti, le quali, in molti casi, si appropriano dei risultati della ricerca rivolgendosi poi ad altre imprese artigiane concorrenti, al fine di ottenere prezzi più bassi del prodotto finale.

Introduzione di un correttivo del prezzo delle materie prime metalliche

Con decreto 6 marzo 2008 è stato inoltre approvato, per gli studi di settore TD40U (Fabbricazione di motori) e TD41U (Fabbricazione di macchine ed attrezzature per ufficio), uno specifico correttivo che tiene conto del forte incremento, nel quadriennio 2004-2007, del prezzo delle materie prime metalliche, provocato dall'aumento della domanda mondiale.

Per usufruire del correttivo, i contribuenti tenuti ad applicare gli studi TD40U e TD41U, dovranno presentare contemporaneamente, prima dell'applicazione del correttivo, le seguenti condizioni:

1. risultare "non congrui" alle risultanze dell'applicazione dello studio;
2. risultare "normali" rispetto all'applicazione degli indicatori di normalità economica;
3. aver conseguito un *aumento* del rapporto tra la somma del "costo del venduto e il costo per la produzione di servizi" e l'ammontare dei ricavi nel periodo d'imposta 2007, rispetto allo stesso rapporto calcolato per il periodo d'imposta 2005.

Il suddetto correttivo viene applicato in relazione al materiale metallico impiegato nel processo produttivo e determina, nella stima del ricavo puntuale di riferimento, una riduzione del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi.

E' opportuno ricordare inoltre che l'abbattimento dei ricavi stimati, per le imprese non congrue, non avverrà in modo automatico mediante l'applicazione del software GE.RI.CO. che si limiterà a visualizzare esclusivamente l'importo della riduzione. Le riduzioni stesse potranno essere riconosciute solo dagli Uffici locali, in sede di contraddittorio con il contribuente e su richiesta dello stesso, una volta verificata la sussistenza dei presupposti per la concessione del correttivo. La riduzione si applicherà solo ed esclusivamente se la non congruità dipenderà dalla mancata applicazione del predetto correttivo.

1.9 Studio di settore TD42U - Fabbricazione di elementi per ottica

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 26.70.11 - Fabbricazione di elementi ottici e strumenti ottici di precisione;
- 26.70.20 - Fabbricazione di apparecchiature fotografiche e cinematografiche;
- 27.31.02 - Fabbricazione di fibre ottiche;
- 32.50.40 - Fabbricazione di lenti oftalmiche;
- 33.13.01 - Riparazione e manutenzione di apparecchiature ottiche e fotocinematografiche (escluse macchine fotografiche e videocamere).

Lo studio di settore TD42U costituisce l'evoluzione dello studio SD42U, approvato con decreto ministeriale del 24 dicembre 2003, ed in vigore dal periodo d'imposta 2003.

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 ha consentito di individuare 4 nuovi cluster, in luogo dei 3 che caratterizzavano il precedente studio, ed ha permesso una migliore definizione dei gruppi omogenei, in particolare per quanto riguarda la specializzazione di prodotto.

I gruppi omogenei sono stati determinati utilizzando diversi fattori discriminanti, come la modalità organizzativa, la tipologia di prodotti ed il grado di integrazione del ciclo produttivo.

È stato inoltre effettuato 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, al rendimento per addetto e al margine operativo lordo sulle vendite, ma utilizzando cinque indicatori di cui 3 nuovi: la resa del capitale, il valore aggiunto per addetto, il margine operativo lordo per addetto non dipendente.

1.10 Studio di settore TD43U – Fabbricazione di apparecchi medicali e protesi

Le attività interessate dallo studio TD43U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 26.60.09 Fabbricazione di altri strumenti per irradiazione ed altre apparecchiature elettroterapeutiche;
- 28.99.30 Fabbricazione di apparecchi per istituti di bellezza e centri di benessere
- 32.50.13 Fabbricazione di mobili per uso medico, chirurgico, odontoiatrico e veterinario;
- 32.50.30 Fabbricazione di protesi ortopediche, altre protesi ed ausili (inclusa riparazione);
- 32.99.14 Fabbricazione di dispositivi per la respirazione artificiale (maschere a gas);
- 33.13.03 Riparazione e manutenzione di apparecchi medicali per diagnosi, di materiale medico chirurgico e veterinario, di apparecchi e strumenti per odontoiatria;
- 33.20.07 Installazione di apparecchi medicali per diagnosi, di apparecchi e strumenti per odontoiatria

Lo studio di settore TD43U è il risultato dell'“evoluzione” dello studio SD43U, approvato con decreto ministeriale del 24 dicembre 2003 ed in vigore dal periodo d'imposta 2003.

I modelli organizzativi emersi tramite l'analisi eseguita sulle attività oggetto dello studio non hanno rilevato differenze rilevanti rispetto a quelli presenti nel precedente studio SD43U. Pertanto, con l'evoluzione, rimangono confermati i 4 cluster rilevati in precedenza, di cui 3 relativi a gruppi di imprese che producono in conto proprio ed 1 cluster composto da imprese che operano in conto terzi.

Un'analisi più affinata è stata effettuata con riferimento all'analisi della coerenza; la nuova versione dello studio prevede che si applichino 5 indici di coerenza in luogo dei 3 previsti per la versione precedente, ovvero:

- durata delle scorte (in giorni);
- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente;
- margine operativo lordo sulle vendite;
- resa del capitale rispetto al valore aggiunto.

In particolare, tra le imprese che producono in conto proprio, è stato individuato un cluster di aziende caratterizzato dalla specializzazione nella fabbricazione di protesi ortopediche ed ausili.

In riferimento a tale specifico cluster, si deve osservare che vi rientrano attività che possono svolgersi in maniera sostanzialmente diversa tra loro quali, nello specifico, quelle delle aziende ortopediche e delle aziende produttrici di ausili, entrambe contraddistinte dal medesimo codice attività 32.50.30. Tuttavia, a causa della scarsa numerosità delle aziende produttrici di ausili, non è stato possibile individuare un cluster specifico per tali aziende, in quanto, per tali aziende, l'analisi non ha consentito di raggiungere un livello sufficiente di significatività statistica. È pertanto possibile che si riscontrino criticità in fase di applicazione dello studio qualora l'impresa interessata sia specializzata nella produzione di ausili.

Si richiama, quindi, l'attenzione degli uffici a porre particolare attenzione, in sede di svolgimento della loro attività di controllo, sulle situazioni di non congruità rispetto alle risultanze dello studio di quelle aziende che risultino effettivamente specializzate nella produzione di ausili, considerando che ciò potrebbe essere dovuto ad una non corretta classificazione dell'azienda da parte dello studio TD43U.

1.11 Studio di settore TD44U – Fabbricazione di accessori per autoveicoli, motoveicoli, biciclette

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 28.11.12 - Fabbricazione di pistoni, fasce elastiche, carburatori e parti simili di motori a combustione interna;
- 29.32.09 - Fabbricazione di altre parti ed accessori per autoveicoli e loro motori nca;
- 30.91.20 - Fabbricazione di accessori e pezzi staccati per motocicli e ciclomotori;
- 30.92.20 - Fabbricazione di parti ed accessori per biciclette.

Lo studio di settore TD44U costituisce l'evoluzione dello studio SD44U, approvato con decreto ministeriale del 24 dicembre 2003, ed in vigore dal periodo d'imposta 2003.

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 ha consentito di individuare 9 nuovi cluster, in luogo dei 6 che caratterizzavano il precedente studio, ed ha permesso una migliore definizione dei gruppi omogenei.

È stato inoltre effettuato 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, al rendimento per addetto e al margine operativo lordo sulle vendite, ma utilizzando cinque indicatori di cui 3 nuovi: la resa del capitale rispetto al valore aggiunto, il margine operativo lordo per addetto non dipendente ed il valore aggiunto per addetto.

1.12 Studio di settore TD45U – Lavorazione e commercio all'ingrosso di caffè

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 10.83.01 - Lavorazione del caffè;
- 10.83.02 - Lavorazione del tè e di altri preparati per infusi;
- 46.37.01 - Commercio all'ingrosso di caffè.

Lo studio di settore TD45U costituisce l'evoluzione dello studio SD45U, approvato con decreto ministeriale del 18 marzo 2004, e in vigore dal periodo d'imposta 2003.

Nel nuovo studio *TD45U*, pur rimanendo invariato il numero di gruppi omogenei, la nuova cluster analysis ha evidenziato alcune novità rispetto allo studio precedente.

Il tessuto produttivo mostra la presenza di tre gruppi di imprese specializzate nella lavorazione e nella commercializzazione del caffè, che si distinguono sulla base dell'attività di vendita al dettaglio o all'ingrosso, e un gruppo di imprese specializzate nella commercializzazione all'ingrosso.

Per il nuovo studio è stato possibile effettuare un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene ora infatti effettuata sulla base di cinque diversi indicatori economici solo in parte mutuati dal precedente studio: "Durata delle

scorte”, “Valore aggiunto per addetto”, “Margine Operativo Lordo per addetto non dipendente” e “Margine Operativo Lordo sulle Vendite”.

Appare opportuno richiamare l’attenzione degli Uffici, nello svolgimento dell’attività di controllo, su alcuni punti di particolare rilevanza:

1. l’acquisto all’estero della materia prima caffè può avvenire sia direttamente presso gli esportatori nel paese d’origine, che attraverso la mediazione di società che rivendono il prodotto già prima dello sdoganamento e della relativa introduzione sul territorio italiano. Nell’esame delle singole realtà relative al settore della produzione di caffè, si dovrà tenere in considerazione che l’intermediazione grava significativamente sul costo d’acquisto della materia prima, rispetto ad un acquisto direttamente presso il produttore;
2. le imprese che acquistano quantità significative dei cosiddetti prodotti “biologici” o “equo solidali”, considerato che devono sostenere un costo più elevato rispetto all’acquisto di merci prive di tali certificazioni, potrebbero presentare un MOL inferiore rispetto a quelle imprese che non utilizzano tali prodotti nel processo produttivo;
3. l’indicatore di coerenza “Durata delle scorte in giorni” potrebbe essere influenzato dalle oscillazioni del mercato delle materie prime e dalle differenti politiche degli acquisti adottate dalle aziende del settore;
4. il settore della produzione e della commercializzazione del caffè potrebbe, in taluni casi, risentire della disomogeneità delle aree geografiche, e del diverso grado di urbanizzazione del mercato di riferimento;
5. nel quadro Z – Dati Complementari del nuovo modello TD45U da utilizzare per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore, sono state inserite informazioni relative alla percentuale di ricavi derivanti dalla vendita del caffè porzionato (cialde/capsule). Le imprese che si rivolgono a questa particolare tipologia di mercato, potrebbero presentare anomalie nell’analisi della coerenza, in quanto il margine di tali prodotti risulta essere molto diverso rispetto a quello realizzabile attraverso altri canali di distribuzione e vendita.

1.13 Studio di settore TD46U – Fabbricazione di prodotti chimici

Le attività interessate dallo studio TD46U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 19.10.01 - Fabbricazione di pece e coke di pece;
- 20.11.00 - Fabbricazione di gas industriali;
- 20.13.09 - Fabbricazione di altri prodotti chimici di base inorganici;
- 20.14.09 - Fabbricazione di altri prodotti chimici di base organici nca;
- 20.15.00 - Fabbricazione di fertilizzanti e composti azotati (esclusa la fabbricazione di compost);
- 20.16.00 - Fabbricazione di materie plastiche in forme primarie;
- 20.17.00 - Fabbricazione di gomma sintetica in forme primarie;
- 20.20.00 - Fabbricazione di agrofarmaci e di altri prodotti chimici per l'agricoltura (esclusi i concimi);
- 20.51.02 - Fabbricazione di articoli esplosivi;
- 20.52.00 - Fabbricazione di colle;
- 20.59.10 - Fabbricazione di prodotti chimici per uso fotografico;
- 20.59.20- Fabbricazione di prodotti chimici organici ottenuti da prodotti di base derivati da processi di fermentazione o da materie prime vegetali;
- 20.59.30 - Trattamento chimico degli acidi grassi;
- 20.59.40 - Fabbricazione di prodotti chimici vari per uso industriale (inclusi i preparati antidetonanti e antigelo);

- 20.59.50 - Fabbricazione di prodotti chimici impiegati per ufficio e per il consumo industriale; non
- 20.59.60 - Fabbricazione di prodotti ausiliari per le industrie tessili e del cuoio
- 20.59.70 - Fabbricazione di prodotti elettrochimici (esclusa produzione di cloro, soda e potassa) ed Elettrotermici;
- 20.59.90 - Fabbricazione di altri prodotti chimici nca;
- 20.60.00 - Fabbricazione di fibre sintetiche e artificiali;
- 21.10.00 - Fabbricazione di prodotti farmaceutici di base;
- 21.20.09 - Fabbricazione di medicinali ed altri preparati farmaceutici;
- 32.50.11 - Fabbricazione di materiale medico-chirurgico e veterinario;
- 38.21.01 - Produzione di compost.

Lo studio di settore TD46U costituisce l'evoluzione dello studio SD46U, approvato con decreto ministeriale del 18 marzo 2004, e in vigore dal periodo d'imposta 2003.

L'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive dello studio in esame è stata affinata. I precedenti indicatori- Rendimento per Addetto, Indice di durata delle scorte, Margine Operativo Lordo sulle Vendite- presenti nel vecchio studio SD46U, sono stati in parte sostituiti con 5 nuovi indici: Valore Aggiunto per Addetto, Margine Operativo Lordo per addetto non dipendente, Durata delle scorte, Margine Operativo Lordo sulle Vendite, Resa del Capitale.

Il procedimento di cluster analysis non ha evidenziato novità di rilievo rispetto allo studio precedente. I modelli organizzativi individuati sono, pertanto, rimasti sostanzialmente invariati.

La peculiarità dell'attività svolta dalle aziende operanti nel comparto interessato dallo studio TD46U, rende necessario richiamare l'attenzione degli Uffici locali, nello svolgimento dell'attività di controllo, su alcuni punti di particolare rilevanza:

1. le imprese che producono gas industriali si trovano spesso nella situazione di dover sostenere ingenti investimenti finanziari per lo svolgimento dell'attività di approvvigionamento di anidride carbonica, sia in fase di ricerca sul territorio di aree dove effettuare perforazioni, sia per realizzare gasdotti e impianti di produzione caratterizzati da sofisticati sistemi di controllo automatico. Eventuali situazioni di non congruità derivanti dall'incidenza di detti investimenti sulla stima dei ricavi, potranno ritenersi in tutto o in parte giustificate dalle specifiche caratteristiche strutturali delle imprese che operano nel settore;
2. l'applicazione dello studio TD46U alle imprese rientranti nel cluster 9 (Imprese che producono concimi e fertilizzanti) potrebbe determinare situazioni di non congruità per quelle che producono concimi e fertilizzanti con marchio proprio, a causa dei maggiori costi industriali che tali imprese devono sostenere, rispetto alle aziende che operano in conto terzi, per dotarsi di impianti di produzione granulare.

1.14 Studio di settore TD49U - Fabbricazione di materassi

L'attività interessata è quella relativa al codice attività:

31.03.00 - Fabbricazione di materassi.

Lo studio di settore TD49U costituisce l'evoluzione dello studio SD49U, approvato con decreto ministeriale del 18 marzo 2004, ed in vigore dal periodo d'imposta 2003.

Rispetto alla precedente versione dello studio, l'analisi dei dati non ha evidenziato nuovi modelli organizzativi. Pertanto nel nuovo studio TD49U permangono i 4 precedenti gruppi omogenei: tre

cluster di imprese che producono materassi, ed un cluster di imprese specializzate nella rigenerazione/trasformazione di materassi tradizionali in lana, cotone e crine.

È stato inoltre effettuato un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene, infatti, ora effettuata non più sulla base degli indicatori relativi alla rotazione delle scorte (in giorni), al valore aggiunto per addetto e al margine operativo lordo sulle vendite, ma utilizzando cinque indicatori: la resa del capitale rispetto al valore aggiunto, il valore aggiunto per addetto, la durata delle scorte (in giorni), il margine operativo lordo per addetto non dipendente e l'incidenza del MOL sui ricavi.

1.15 Studio di settore UD01U – Produzione e commercio al dettaglio di pasticceria

Le attività interessate dallo studio di settore UD01U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 10.52.00 - Produzione di gelati senza vendita diretta al pubblico;
- 10.71.20 - Produzione di pasticceria fresca;
- 10.72.00 - Produzione di fette biscottate, biscotti; prodotti di pasticceria conservati;
- 10.82.00 - Produzione di cacao in polvere, cioccolato, caramelle e confetterie;
- 10.85.04 - Produzione di pizza confezionata;
- 47.24.20 - Commercio al dettaglio di torte, dolci, confetteria;

Lo studio di settore UD01U costituisce un'evoluzione dello studio di settore TD01U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

La cluster analysis non ha evidenziato novità di rilievo rispetto allo studio precedente, ed i diversi gruppi omogenei sono stati definiti in relazione alla dimensione della struttura, alla tipologia dell'attività e alla specializzazione produttiva.

E' stato possibile, invece, effettuare un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene ora infatti effettuata sulla base di cinque diversi indicatori economici solo in parte mutuati dal precedente studio: "Durata delle scorte", "Ricarico", "Valore aggiunto per addetto", "MOL per addetto non dipendente" e "Resa del capitale rispetto al valore aggiunto".

La nuova classificazione ATECO 2007 ha sostituito la generica attività di "Produzione di gelati" - codice attività 15.52.0, presente nel vecchio studio TD01U, con l'attività di "Produzione di gelati senza vendita diretta al pubblico" - codice attività 10.52.00.

La costruzione dello studio evoluto UD01U è, però, avvenuta sulla base delle informazioni fornite dai contribuenti per il periodo d'imposta 2005, informazioni che hanno condotto all'individuazione di un apposito cluster (cluster 9) per i "Produttori di gelati con vendita diretta al pubblico".

Pertanto, i soggetti che fino all'anno scorso erano tenuti ad applicare lo studio di settore TD01U, poiché svolgevano unitamente all'attività di produzione di gelati, anche quella di vendita diretta al pubblico, dovranno continuare ad applicare, dal periodo d'imposta 2007, lo studio revisionato UD01U, nonostante la nuova classificazione ATECO 2007 non abbia espressamente incluso, tra i codici di attività dello studio, la predetta attività di vendita.

In particolare, ai fini dello svolgimento dell'attività di controllo degli uffici, occorre tenere presente che il settore della produzione e commercio al dettaglio di prodotti di pasticceria è in parte caratterizzato dalla presenza di aziende che svolgono la propria attività in modo stagionale. Per valutare correttamente la situazione di tali imprese è stata introdotta, nel modello da utilizzare per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore UD01U, una informazione relativa ai giorni di apertura dell'unità produttiva e/o di vendita nel corso dell'anno.

L'evoluzione dello studio ha, inoltre, permesso un affinamento dell'analisi della territorialità che ha consentito di valutare, in maniera più adeguata, l'incidenza della localizzazione di un'azienda sulla sua capacità produttiva. Nella funzione di regressione costruita per il nuovo studio di settore UD01U è stato, pertanto, utilizzato un nuovo correttivo che tiene conto del livello degli affitti degli immobili commerciali accanto a quello tradizionalmente basato sull'analisi della territorialità generale a livello comunale..

1.16 Studio di settore UD02U – Produzione di paste alimentari

Le attività interessate dallo studio di settore UD02U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

10.73.00 - Produzione di paste alimentari, di cuscus e di prodotti farinacei simili;

10.85.05 - Produzione di piatti pronti a base di pasta.

Lo studio di settore UD02U costituisce l'evoluzione del precedente studio TD02U, approvato con decreto ministeriale 17 marzo 2005 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

La cluster analysis non ha evidenziato novità di rilievo rispetto allo studio precedente ed i diversi gruppi omogenei sono stati definiti in relazione alla dimensione della struttura, alla tipologia dell'attività, alla tipologia del prodotto e alla tipologia della clientela.

E' stato possibile, invece, effettuare un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene ora infatti effettuata sulla base di 5 diversi indicatori economici solo in parte mutuati dal precedente studio: "Durata delle scorte", "Ricarico", "Valore aggiunto per addetto", "MOL per addetto non dipendente" e "Resa del capitale rispetto al valore aggiunto".

La particolare tipologia di attività svolta dalle aziende operanti nel comparto interessato dallo studio UD02U, rende necessario richiamare l'attenzione degli Uffici che le imprese artigiane operanti nel settore e che rivolgono il loro prodotto ad una clientela costituita soprattutto dalla grande distribuzione organizzata, si vengono spesso a trovare nell'ulteriore difficoltà di modulare il prezzo di vendita a causa del maggiore potere contrattuale della GDO. Infatti, la grande distribuzione organizzata nella maggior parte dei casi riesce ad imporre livelli di prezzi di acquisto che tendono a vincolare le imprese artigiane per tutta la durata del contratto di fornitura. Pertanto, una attenzione dovrà essere riservata alle informazioni contenute nella sezione "Tipologia della clientela" presente nel quadro D del modello in cui viene richiesta, tra l'altro, la percentuale dei ricavi provenienti dalla grande distribuzione organizzata.

1.17 Studio di settore UD06U – Fabbricazione di ricami

L'attività interessata dallo studio UD06U è quella relativa al codice attività:

13.99.10 - Fabbricazione di ricami.

Lo studio UD06U costituisce l'evoluzione del precedente studio TD06U, approvato con decreto ministeriale 24 marzo 2005, ed entrato in vigore dal periodo d'imposta 2004.

La cluster analysis non ha evidenziato novità di rilievo rispetto allo studio precedente ed i diversi gruppi omogenei sono stati definiti in relazione alla dimensione della struttura, alla modalità organizzativa, alla tipologia di attività, alla specializzazione produttiva e al grado di integrazione del ciclo produttivo.

L'elaborazione del nuovo studio ha consentito un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività. Tale analisi viene ora infatti effettuata sulla base di cinque indicatori, tre dei quali già presenti nel vecchio studio "Valore aggiunto per addetto", "Durata delle scorte" e "Margine operativo lordo sulle vendite", e due introdotti ex novo: "Margine operativo lordo per addetto non dipendente" e "Resa del capitale rispetto al valore aggiunto".

1.18 Studio di settore UD07A – Fabbricazione di articoli di calzetteria e UD07B – Confezioni ed accessori per abbigliamento

Le attività interessate dallo studio UD07A sono quelle relative ai seguenti codici attività:

14.19.21 - Fabbricazione di calzature realizzate in materiale tessile senza soles applicate; 14.31.00
- Fabbricazione di articoli di calzetteria in maglia.

Le attività interessate dallo studio UD07B sono quelle relative ai seguenti codici attività:

14.12.00 - Confezione di camici, divise ed altri indumenti da lavoro;
14.13.10 - Confezione in serie di abbigliamento esterno;
14.14.00 - Confezione di camice, T-shirt, corsetteria e altra biancheria intima;
14.19.10 - Confezioni varie e accessori per l'abbigliamento;
14.19.29 - Confezioni di abbigliamento sportivo o di altri indumenti particolari;
14.39.00 - Fabbricazione di pullover, cardigan ed altri articoli simili a maglia;
32.99.11 - Fabbricazione di articoli di vestiario ignifughi e protettivi di sicurezza.

UD07A

Lo studio di settore UD07A, approvato in via definitiva, è il risultato della "evoluzione" dello studio di settore TD07A, approvato con decreto ministeriale del 24 marzo 2005 (in applicazione monitorata) ed in vigore dal periodo d'imposta 2004.

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.

Anche se la cluster analysis non ha evidenziato novità rispetto al vecchio studio TD07A, è stato possibile effettuare un approfondimento sui seguenti fattori discriminanti:

1. la tipologia del consumatore;
2. la modalità organizzativa;
3. le fasi della produzione e lavorazione.

La tipologia del consumatore ha permesso di individuare le imprese specializzate nel comparto calzetteria da donna (cluster 1) e da uomo (cluster 2 e 6).

La modalità organizzativa della produzione ha permesso di differenziare le imprese che operano in conto proprio (cluster 2, 3 e 4) dalle realtà in conto terzi (cluster 1, 5 e 6).

Le fasi della produzione/lavorazione hanno consentito di evidenziare in particolare le imprese che operano con un ciclo di produzione completo (cluster 4) e le imprese specializzate nelle fasi finali del ciclo produttivo (cluster 6)

UD07B

Lo studio di settore UD07B, approvato in via definitiva, è il risultato della “evoluzione” dello studio di settore TD07B, approvato con decreto ministeriale del 24 marzo 2005 (in applicazione monitorata) ed in vigore dal periodo d’imposta 2004.

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.

Inoltre l’evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare meglio i gruppi omogenei di imprese specializzate nella produzione di abbigliamento per bambino e di camiceria che non erano presenti nella versione precedente dello studio. Per gli altri cluster si è verificata una sostanziale aderenza alla realtà già emersa in passato e una lieve diminuzione numerica.

Per entrambi gli studi UD07A e UD07B, è stato possibile, inoltre, effettuare un affinamento dell’analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene ora infatti effettuata sulla base di cinque diversi indicatori economici solo in parte mutuati dal precedente studio: “Durata delle scorte”, “Valore aggiunto per addetto”, “Margine Operativo Lordo per addetto non dipendente”, “Margine Operativo Lordo sulle Vendite” e “Resa del capitale rispetto al valore aggiunto”.

Per gli attuali studi di settore UD07A e B, che andranno in vigore a decorrere dal periodo d’imposta 2007, è stata prevista l’introduzione di un nuovo correttivo congiunturale, il cui funzionamento è stato illustrato al paragrafo. 1.6, che tiene conto del perdurare di eventuali situazioni contingenti di crisi economica dell’area manifatturiera.

Si sottolinea infine all’attenzione degli uffici, per lo svolgimento dell’attività di controllo, che i risultati osservati in fase di elaborazione dello studio e di valutazione dei casi concreti forniti dalle Associazioni in sede di presentazione del prototipo, relativi all’applicazione del predetto correttivo, hanno dimostrato l’idoneità degli studi a cogliere alcune particolari situazioni di crisi del settore interessato.

Pertanto, gli studi di settore UD07A e B, grazie anche agli interventi introdotti, sono ora in grado di cogliere ancor più adeguatamente eventuali situazioni di difficoltà in cui possono venirsi a trovare anche le piccole e medie imprese tessili.

1.19 Studio di settore UD08U – Fabbricazione di calzature, parti ed accessori

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

15.20.10 - Fabbricazione di calzature;

15.20.20 - Fabbricazione di parti in cuoio per calzature;

16.29.11 - Fabbricazione di parti in legno per calzature;

22.19.01 - Fabbricazione di soles di gomma e altre parti in gomma per calzature;

22.19.01 - Fabbricazione di parti in plastica per calzature.

Lo studio di settore UD08U, approvato in via definitiva è il risultato della “evoluzione” dello studio di settore TD08U, approvato con decreto ministeriale del 24 marzo 2005 (in applicazione monitorata) ed in vigore dal periodo d’imposta 2004.

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.

Anche se la cluster analysis non ha evidenziato novità rispetto al vecchio studio TD08U, è stato possibile effettuare un approfondimento sul tessuto produttivo, dalla analisi del quale sono emersi:

- 15 gruppi di imprese specializzate nella produzione di calzature finite (calzaturifici), suddivisi fra uomo, donna e bambino;
- 5 insiemi di aziende specializzate nella produzione di componenti, suddivisi fra soles, solette, tacchi, accessori e fondi;
- 8 gruppi di imprese specializzate in una o più fasi del processo di produzione/lavorazione come la tranciatura, giunteria/orlatura, lavorazione tacco, lavorazione fondo, montaggio.

Anche per lo studio *UD08U* è stato possibile effettuare un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene ora infatti effettuata sulla base di cinque diversi indicatori economici solo in parte mutuati dal precedente studio: “Durata delle scorte”, “Valore aggiunto per addetto”, “Margine Operativo Lordo per addetto non dipendente”, “Margine Operativo Lordo sulle Vendite” e “Resa del capitale rispetto al valore aggiunto”.

Appare opportuno richiamare l'attenzione degli uffici, nello svolgimento dell'attività di accertamento, sulle seguenti circostanze che dovranno essere valutate attentamente e che possono eventualmente influenzare negativamente i risultati economici raggiunti dalle imprese del settore.

1) Nel settore delle calzature, giacenze elevate possono essere influenzate da moltissimi fattori: andamento delle vendite, stagionalità del mercato, incidenza delle materie prime, giacenze di materiali e prodotti obsoleti;

2) il settore è ancora interessato da problemi strutturali che impediscono alle imprese di confermare i segnali di ottimismo che pervengono dagli ordini provenienti dall'estero.

Per l'attuale studio di settore *UD08U*, è stata prevista, analogamente agli altri studi dell'area TAC, l'introduzione del nuovo correttivo congiunturale, il cui funzionamento viene descritto al paragrafo. 1.6, che tiene conto del perdurare di eventuali situazioni contingenti di crisi economica dell'area manifatturiera.

Si evidenzia inoltre, anche ai fini dell'attività di controllo degli uffici, che i risultati osservati in fase di elaborazione dello studio e di valutazione dei casi concreti forniti dalle Associazioni in sede di presentazione del prototipo, relativi all'applicazione del predetto correttivo, hanno dimostrato l'idoneità dello studio a cogliere alcune particolari situazioni di crisi del settore interessato.

1.20 Studio di settore UD10B – Confezionamento di biancheria da letto, da tavola e per l'arredamento

L'attività interessata dallo studio *UD10B* è quella relativa al seguente codice attività:

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

Lo studio di settore *UD10B* è il risultato dell'“evoluzione” dello studio *TD10B*, approvato con decreto ministeriale del 24 marzo 2005 ed in vigore dal periodo d'imposta 2004.

L'analisi condotta sulle attività oggetto dello studio non ha fatto emergere novità di rilievo rispetto al precedente studio *TD10B*. Risultano, quindi, confermati 7 differenti cluster, individuati in base ai seguenti aspetti strutturali:

- dimensione della struttura;
- modalità organizzativa;
- comparto di attività;

- specializzazione produttiva;
- monocommittenza.

E' stato effettuato un affinamento dell'analisi di coerenza che ha portato ad elaborare, nella nuova versione dello studio, 5 indici di coerenza in luogo dei 3 previsti per la versione precedente, ovvero:

- durata delle scorte (in giorni);
- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente;
- margine operativo lordo sulle vendite;
- resa del capitale rispetto al valore aggiunto.

La modalità organizzativa prevalente nel comparto è la lavorazione o la produzione effettuata in conto proprio, anche se l'analisi ha evidenziato la presenza di due gruppi di aziende operanti in conto terzi ed un altro gruppo di imprese che svolgono l'attività in forma mista.

In relazione al comparto di attività, invece, è stato possibile distinguere le imprese produttrici di biancheria, quelle produttrici di prodotti tessili per arredamento, e quelle che producono entrambe le tipologie di prodotti.

1.21 Studio di settore UD12U – Produzione e commercio al dettaglio di prodotti di panetteria

Le attività interessate dallo studio di settore UD12U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

10.71.10 - Produzione di prodotti di panetteria freschi;

47.24.10 - Commercio al dettaglio di pane.

Lo studio di settore UD12U è il risultato dell' "evoluzione" dello studio TD12U, approvato con decreto ministeriale del 18 marzo 2004 ed in vigore dal periodo d'imposta 2003.

L'evoluzione dello studio non ha evidenziato caratteristiche strutturali ed economiche delle imprese sostanzialmente diverse da quelle emerse con il precedente studio. Sono stati quindi confermati i gruppi omogenei già presenti nel vecchio studio TD12U e i cluster sono stati definiti in relazione alla dimensione della struttura, alla tipologia dell'attività e alla specializzazione produttiva.

L'elaborazione del nuovo studio ha consentito di effettuare un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività. Tale analisi viene ora infatti effettuata sulla base di cinque diversi indicatori economici solo in parte mutuati dal precedente studio: "Valore aggiunto per addetto", "Durata delle scorte", "MOL sulle vendite", "MOL per addetto non dipendente" e "Resa del capitale rispetto al valore aggiunto".

Occorre sottolineare che, lo studio di settore UD12U, approvato con decreto ministeriale 6 marzo 2008, analogamente al previgente studio TD12U, si applica anche ai contribuenti che svolgono, unitamente alle attività oggetto dello studio, una o più delle seguenti attività complementari:

- a) Supermercati, codice attività 47.11.20;
- b) Discount di alimentari, codice attività 47.11.30;
- c) Minimercati ed altri esercizi non specializzati di alimentari vari, codice attività 47.11.40;
- d) Commercio al dettaglio di frutta e verdura preparata e conservata, codice attività 47.21.02;
- e) Commercio al dettaglio di bevande, codice attività 47.25.00;
- f) Commercio al dettaglio di latte e di prodotti lattiero-caseari, codice attività 47.29.10;

- g) Commercio al dettaglio di caffè torrefatto, codice attività 47.29.20;
- h) Commercio al dettaglio di prodotti macrobiotici e dietetici, codice attività 47.29.30;
- i) Commercio al dettaglio di altri prodotti alimentari in esercizi specializzati n.c.a., codice attività 47.29.90.

Pertanto, in presenza di tali attività, lo studio di settore UD12U dovrà trovare applicazione in ogni caso in cui i ricavi derivanti dalle attività oggetto dello studio risultino prevalenti rispetto a quelli prodotti dall'insieme delle attività complementari.

La particolare tipologia di attività svolta dalle aziende operanti nel comparto interessato dallo studio UD12U, rende necessario richiamare l'attenzione degli Uffici, nello svolgimento dell'attività di controllo, su alcuni punti di particolare rilevanza:

1. in alcune situazioni lo studio UD12U può non essere in grado di stimare in maniera corretta i ricavi nei confronti di quelle imprese che commercializzano significative percentuali di prodotti di terzi, che non essendo soggetti a lavorazione e/o trasformazione da parte dell'impresa stessa, vengono semplicemente acquistati per poi essere rivenduti a terzi. Come già precisato nella circolare 27/E del 18 giugno 2004, questa situazione tende a verificarsi soprattutto quando le imprese che esercitano come attività prevalente una o entrambe le attività oggetto dello studio, svolgono contemporaneamente anche una o più delle citate attività complementari. Le situazioni di non congruità ed incoerenza che si possono generare, risulteranno tanto più significative quanto maggiore è la percentuale dei ricavi derivanti dalla commercializzazione di prodotti acquistati da terzi e non trasformati e/o non lavorati dall'impresa;
2. la localizzazione in comuni a forte vocazione turistica stagionale, può comportare un utilizzo della piena capacità produttiva dei beni strumentali solamente per parte del periodo d'imposta. Pertanto, l'incidenza della voce "beni strumentali" all'interno della funzione di regressione, potrebbe risultare eccessiva e condurre ad una stima non corretta dei ricavi;
3. spesso le imprese artigiane, soprattutto se di piccole dimensioni, si vengono a trovare nell'impossibilità di poter incidere in maniera rilevante sulla fissazione del prezzo di acquisto nei contratti di fornitura con la grande distribuzione organizzata. Quest'ultima, infatti, grazie ad un maggiore potere contrattuale, riesce il più delle volte ad "imporre" il prezzo di acquisto dei prodotti ad livello che poi vincola l'impresa artigiana per tutta la durata del contratto di fornitura. In sede di attività di controllo, potrà essere di valido ausilio per gli uffici riservare particolare attenzione agli elementi contenuti nella Sezione "Tipologia della clientela" presente nel quadro D del modello dello studio UD12U, in cui viene appunto richiesta, insieme ad altre informazioni, la percentuale dei ricavi provenienti dalla GDO.

Nella funzione di regressione è stata introdotta una nuova analisi della territorialità costituita dal "Livello del canone degli affitti dei locali commerciali" distinto per singolo Comune, che viene ad aggiungersi alla tradizionale analisi della Territorialità del commercio a livello comunale.

1.22 Studio di settore UD13U – Finissaggio dei tessuti

L'attività interessata è quella relativa al codice attività:

13.30.00 - Finissaggio dei tessuti.

Lo studio di settore UD13U, approvato in via definitiva, è il risultato della "evoluzione" dello studio di settore TD13U, approvato con decreto ministeriale del 20 marzo 2007 (in applicazione monitorata) ed in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

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.

Anche se la cluster analysis non ha evidenziato particolari novità rispetto al vecchio studio TD13U, è stato possibile effettuare un approfondimento sui seguenti fattori discriminanti:

1. la dimensione aziendale;
2. la specializzazione del ciclo di lavorazione.

In particolare, il fattore dimensionale ha permesso di evidenziare le aziende di più grandi dimensioni con una struttura organizzativa e produttiva più articolata (cluster 4 e 5), mentre il fattore della specializzazione del ciclo di lavorazione ha fatto emergere le seguenti realtà: cluster 1 - imprese specializzate nella tintura, cluster 2 - imprese specializzate nel rammendo, cluster 3 e 4 - imprese specializzate nel finissaggio, cluster 5 - imprese a ciclo produttivo integrato e cluster 6 - imprese specializzate nella stampa.

Per il nuovo studio è stato possibile effettuare un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive, che ora viene infatti effettuata sulla base di cinque diversi indicatori economici solo in parte mutuati dal precedente studio: “Durata delle scorte”, “Valore aggiunto per addetto”, “Margine Operativo Lordo per addetto non dipendente”, “Margine Operativo Lordo sulle Vendite” e “Resa del capitale rispetto al valore aggiunto”.

Per quanto riguarda lo svolgimento dell'attività di controllo, si richiama l'attenzione degli Uffici su alcuni punti di particolare rilevanza:

- il settore è interessato in modo rilevante dalle tendenze moda, in relazione alle quali le aziende, spesso specializzate su alcune produzioni, possono vedere aumentare o contrarsi i volumi di produzione e vendita. A fronte di queste repentine oscillazioni, la struttura dei costi di produzione, in particolare quelli relativi ai beni strumentali e al personale, non sempre reagiscono con altrettanta elasticità;
- anche per il 2007 il settore registra difficoltà in termini di fatturato, export e occupazione;
- alcuni fattori incidono pesantemente sull'andamento economico del settore, quali il costo dell'energia che pesa per almeno il 25% sui costi industriali del settore.

Anche per lo studio di settore UD13U, è stata prevista, analogamente agli altri studi dell'area TAC, l'introduzione del nuovo correttivo congiunturale, il cui funzionamento viene descritto al paragrafo 1.6, che tiene conto del perdurare di eventuali situazioni contingenti di crisi economica dell'area manifatturiera.

Si evidenzia inoltre, anche ai fini dell'attività accertativa degli uffici, che i risultati osservati in fase di elaborazione dello studio e di valutazione dei casi concreti forniti dalle Associazioni in sede di presentazione del prototipo, relativi all'applicazione del predetto correttivo, hanno dimostrato l'idoneità dello studio a cogliere alcune particolari situazioni di crisi del settore interessato.

1.23 Studio di settore UD14U – Tessile

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 13.10.00 - Preparazione e filatura di fibre tessili;
- 13.20.00 - Tessitura;
- 13.91.00 - Fabbricazione di tessuti a maglia.

Lo studio di settore UD14U approvato in via definitiva costituisce l'evoluzione dello studio TD14U, approvato con decreto ministeriale del 6 aprile 2006 (in applicazione monitorata), e in vigore dal periodo d'imposta 2005.

Anche se la cluster analysis non ha evidenziato particolari novità rispetto al vecchio studio TD14U, è stato possibile effettuare un approfondimento sul tessuto produttivo.

I 17 gruppi omogenei dello studio sono stati individuati utilizzando, quali fattori discriminanti:

1. la modalità organizzativa della produzione;
2. il comparto di attività;
3. la specializzazione del ciclo di lavorazione.

La modalità organizzativa risultata prevalente è quella in conto terzi, anche se è presente una forte componente di aziende operanti in conto proprio (cluster 3, 4, 5 e 7) ed un limitato gruppo di aziende operanti in forma mista (cluster 1 e 9).

Per quanto riguarda il comparto di attività le aziende individuate si suddividono in:

- aziende del comparto filatura (cluster 1, 2, 4, 6, 9, 10, 11, 12, 16);
- aziende del comparto tessitura (cluster 5, 8, 13, 14 e 15);
- aziende del comparto della confezione di maglieria (cluster 3 e 17).

Il fattore di specializzazione del processo produttivo ha permesso di individuare le seguenti specializzazioni:

- lavorazione del rigenerato (cluster 1);
- filatura cardata (cluster 2);
- confezione di capi di maglieria (cluster 3 e 17);
- torcitura (cluster 4 e 16);
- tessitura di tessuti ortogonali (cluster 5, 14 e 15);
- filatura della ciniglia (cluster 6);
- orditura (cluster 8);
- filatura della seta (cluster 9);
- filatura pettinata (cluster 10);
- roccatura (cluster 11);
- tessitura di tessuti a maglia (cluster 13).

L'analisi sui gruppi omogenei di imprese ha inoltre fatto emergere la presenza di un cluster di converter (cluster 7), figura tipica del comparto.

Anche per lo studio UD14U è stato possibile effettuare un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole realtà produttive. Tale analisi viene ora infatti effettuata sulla base di cinque diversi indicatori economici solo in parte mutuati dal precedente studio: "Durata delle scorte", "Valore aggiunto per addetto", "Margine Operativo Lordo per addetto non dipendente", "Margine Operativo Lordo sulle Vendite" e "Resa del capitale rispetto al valore aggiunto".

Per quanto riguarda lo svolgimento dell'attività di controllo, si richiama l'attenzione degli Uffici su alcuni punti di particolare rilevanza:

- il settore è interessato in modo notevole dalle tendenze del fattore *moda*, in relazione alle quali le aziende specializzate su alcune produzioni possono vedere aumentare o

contrarsi i volumi di produzione e vendita, a fronte dei quali, i costi di produzione non reagiscono con altrettanta elasticità;

- il settore registra ancora difficoltà in termini di volumi di vendite;
- alcuni fattori incidono pesantemente sull'andamento economico del settore, quali il costo dell'energia che pesa per almeno il 25% sui costi industriali del settore.

Analogamente agli altri studi dell'area TAC, anche per lo studio di settore UD14U è stata prevista l'introduzione del *nuovo correttivo congiunturale*, per la cui descrizione si rinvia al paragrafo. 1.6, che tiene conto del perdurare di eventuali situazioni contingenti di crisi economica dell'area manifatturiera.

Si evidenzia inoltre, anche ai fini dell'attività accertativa degli uffici, che i risultati osservati in fase di elaborazione dello studio e di valutazione dei casi concreti forniti dalle Associazioni in sede di presentazione del prototipo, relativi all'applicazione del predetto correttivo, hanno dimostrato l'idoneità dello studio a cogliere alcune particolari situazioni di crisi che ancora continuano ad interessare il settore.

1.24 Studio di settore UD18U - Fabbricazione di prodotti in ceramica e terracotta

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

23.31.00 - Fabbricazione di piastrelle in ceramica per pavimenti e rivestimenti;

23.32.00 - Fabbricazione di mattoni, tegole ed altri prodotti per l'edilizia in terracotta;

23.41.00 - Fabbricazione di prodotti in ceramica per usi domestici e ornamentali.

Lo studio di settore UD18U costituisce l'evoluzione dello studio TD18U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005, ed in vigore dal periodo d'imposta 2004.

Dall'analisi dei dati non sono emersi nuovi modelli organizzativi rispetto alla precedente versione dello studio. Pertanto nello studio UD18U sono stati individuati i medesimi 13 gruppi omogenei già presenti nello studio TD18U.

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, ed hanno permesso una migliore definizione dei gruppi omogenei.

I cluster sono stati determinati utilizzando diversi fattori discriminanti, come la modalità organizzativa, la tipologia di impasto, la tipologia di prodotti ed il grado di integrazione del ciclo produttivo.

L'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive dello studio in esame è stata affinata. I precedenti indicatori – “valore aggiunto per addetto”, “indice di durata delle scorte”, “margine operativo lordo sulle vendite” - presenti nel vecchio studio TD18U, sono stati in parte sostituiti da 5 nuovi indici: “Durata delle scorte (in giorni)”, “Valore aggiunto per addetto”, “Margine operativo lordo per addetto non dipendente”, “Margine operativo lordo sulle vendite” e “Resa del capitale rispetto al valore aggiunto”.

Ai fini dello svolgimento dell'attività di controllo, appare opportuno richiamare l'attenzione degli Uffici locali sulle seguenti situazioni, che possono eventualmente influenzare negativamente i risultati economici raggiunti dalle imprese del settore:

- nel settore dei laterizi, i costi dell'energia e del gas hanno un alto tasso di incidenza (circa il 30% dei costi aziendali). Oltre ai costi per l'energia, l'autotrasporto è uno dei costi che maggiormente caratterizza il settore;
- i macchinari presenti in alcune di queste realtà imprenditoriali, potrebbero essere vetusti, ed anche le strutture murarie delle aziende in attività da diversi anni non consentirebbero processi di robotizzazione o interventi di meccanizzazione ed automazione sofisticata. Dette circostanze possono determinare, per tali aziende, l'impiego di un maggior numero di addetti rispetto a quello di cui necessitano stabilimenti di nuova concezione, con la conseguenza di dover sostenere costi superiori;
- anche il settore della fabbricazione di piastrelle ceramiche è caratterizzato da alti consumi di energia, con particolare riferimento al gas metano; le aziende di quest'ultimo comparto, specialmente quelle di piccole dimensioni, che hanno la sede al di fuori del "comprensorio" di produzione tipico delle piastrelle per pavimenti e rivestimenti, ubicato tra le province di Modena e Reggio Emilia, devono mettere a disposizione dei propri committenti il materiale ordinato nei depositi del comprensorio, sostenendo le relative spese di trasporto e magazzinaggio, senza la possibilità di ricaricarle sul prezzo di vendita per non perdere competitività rispetto alle condizioni praticate dalla concorrenza.

Più in generale, gli Uffici locali dovranno tenere in particolare considerazione, in sede di contraddittorio, tutti quegli elementi che possono adeguatamente rappresentare una possibile ed effettiva situazione di difficoltà delle imprese del settore.

Il settore è tuttora interessato da problemi strutturali con un calo significativo del fatturato sia nazionale che estero, soprattutto per il comparto della ceramica artistica, rappresentato da piccole e microimprese spesso a conduzione familiare, scarsamente dotate di risorse finanziarie. Altri elementi critici del settore sono rappresentati anche da limiti tecnologici, riduzione della forza lavoro, diminuzione delle imprese attive, ed un'elevata concorrenza interna condotta quasi esclusivamente sui prezzi.

Analogamente agli studi di settore del comparto TAC, è stato introdotto il nuovo correttivo *congiunturale*, per fronteggiare la forte incidenza dei fattori energetici all'interno del processo produttivo, al fine di cogliere la situazione di sofferenza delle imprese del settore e, quindi, correggere gli effetti negativi evidenziati, dovuti all'incremento di detti costi.

Il nuovo correttivo congiunturale, per il cui funzionamento si rinvia al paragrafo. 1.6, tiene quindi conto, in particolare, del perdurare delle situazioni contingenti di crisi economica dell'area manifatturiera della ceramica, e, si ricorda, viene applicato alle sole imprese che mostrano segni di difficoltà.

Si evidenzia inoltre, anche ai fini dell'attività di controllo degli uffici, che i risultati osservati in fase di elaborazione dello studio e di valutazione dei casi concreti forniti dalle Associazioni in sede di presentazione del prototipo, relativi all'applicazione del predetto correttivo, hanno dimostrato l'idoneità dello studio a cogliere alcune particolari situazioni di crisi che ancora continuano ad interessare il settore.

1.25 Studio di settore UD34U – Fabbricazione di apparecchi medicali e protesi

L'attività interessata dallo studio UD34U è quella relativa al seguente codice attività:

32.50.20 Fabbricazione di protesi dentarie (inclusa riparazione).

Lo studio di settore UD34U è il risultato dell' "evoluzione" dello studio TD34U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 e in vigore dal periodo d'imposta 2004.

La cluster analysis non ha evidenziato novità rilevanti rispetto alla precedente versione dello studio, confermando sostanzialmente i modelli organizzativi precedentemente rilevati.

Un'analisi più affinata è stata effettuata con riferimento all'analisi della coerenza, e la nuova versione dello studio prevede che si applichino 5 indici di coerenza in luogo dei 3 previsti per la versione precedente, ovvero:

- durata delle scorte (in giorni);
- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente;
- margine operativo lordo sulle vendite;
- resa del capitale rispetto al valore aggiunto.

Gli aspetti che sono risultati rilevanti ai fini della definizione dei gruppi omogenei di imprese, sono stati il fattore dimensionale, la tipologia di prodotti e la monocommittenza. Sotto il profilo della tipologia di prodotti, in particolare, sono state distinte le imprese che realizzano prevalentemente protesi fisse, mobili, ortodontiche o scheletriche.

2. COMPARTO DEL COMMERCIO

2.1 Valutazioni di carattere generale

Per il periodo d'imposta 2007 sono stati approvati 21 studi di settore che interessano complessivamente 57 attività economiche del settore del commercio e che costituiscono il risultato dell'“evoluzione” di 21 studi già in vigore nei periodi d'imposta precedenti.

L'individuazione delle variabili da utilizzare per l'applicazione degli studi di settore evoluti è stata effettuata sulla base delle informazioni contenute nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2005.

2.2 Studio di settore TM41U - Commercio all'ingrosso di computer e attrezzature per ufficio

Le attività interessate dallo studio TM41U sono quelle relative ai seguenti codici attività:

46.51.00 Commercio all'ingrosso di computer, apparecchiature informatiche periferiche e di software;

46.65.00 Commercio all'ingrosso di mobili per ufficio e negozi;

46.66.00 Commercio all'ingrosso di altre macchine e attrezzature per ufficio.

Lo studio di settore TM41U è il risultato della evoluzione dello studio SM41U approvato con decreto ministeriale del 13 aprile 2004 e in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

Il nuovo studio ha messo in evidenza una migliore definizione dei modelli organizzativi utilizzati dai contribuenti, con l'individuazione di un ulteriore gruppo omogeneo rispetto a quelli caratterizzanti il precedente studio, passando dai 6 cluster dello studio SM41U agli attuali 7.

La revisione dello studio in oggetto ha reso possibile l'affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole realtà presenti sul mercato. Tale analisi viene ora, infatti, effettuata sulla base di quattro diversi indicatori solo in parte mutuati dal precedente studio: “Valore aggiunto per addetto”, “MOL per addetto non dipendente”, “Durata delle scorte” e “MOL sulle vendite”.

2.3 Studio di settore TM80U - Commercio al dettaglio di carburante per autotrazione

L'attività interessata dallo studio TM80U è quella relativa al codice attività

47.30.00 - Commercio al dettaglio di carburante per autotrazione.

Lo studio di settore TM80U, approvato con decreto ministeriale del 6 marzo 2008, costituisce l'evoluzione dello studio SM80U, approvato con decreto ministeriale del 24 dicembre 2003 e in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

L'evoluzione ha consentito un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive dello studio in esame. Il precedente indicatore – Valore Aggiunto per addetto – presente nello studio precedente SM80U, è stato sostituito con 3 nuovi indicatori sulla base dei quali è stata svolta la predetta analisi. Essi sono: Valore Aggiunto per Addetto, Margine Operativo Lordo per addetto non dipendente e Ricarico.

Il procedimento di cluster analysis, attraverso cui, durante la fase dell'evoluzione dello studio di settore medesimo le imprese oggetto di analisi vengono segmentate in gruppi omogenei, ha consentito il perfezionamento dei modelli organizzativi.

Il fattore discriminante, in base al quale le stazioni di rifornimento che non gestiscono direttamente servizi aggiuntivi sono state suddivise è la tipologia di carburante erogato. Relativamente alle stazioni di servizio, invece, il fattore discriminante in base al quale si è preceduto all'individuazione dei gruppi omogenei è la tipologia di servizio offerto.

2.4 Studio di settore TM82U - Commercio all'ingrosso di minerali metalliferi, di metalli ferrosi e semilavorati e di metalli non ferrosi e prodotti semilavorati

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

46.72.10 - Commercio all'ingrosso di minerali metalliferi, di metalli ferrosi e prodotti semilavorati;

46.72.20 - Commercio all'ingrosso di metalli non ferrosi e prodotti semilavorati.

Lo studio di settore TM82U con decreto del 6 marzo 2008, costituisce l'evoluzione dello studio di settore SM82U approvato con decreto ministeriale del 24 dicembre 2003 e relativo alle medesime attività.

La nuova versione dello studio, oltre a confermare alcuni cluster, già individuati in precedenza, caratterizzati dalla dimensione della struttura organizzativa e dalla specializzazione per natura o per forma del prodotto, presenta nuovi modelli di *business* al fine di cogliere i cambiamenti strutturali e le modifiche dei modelli organizzativi.

La maggiore focalizzazione sulle lavorazioni o trasformazioni dei prodotti acquistati, sugli acquisti dall'estero nonché sulle grandi dimensioni delle imprese operanti nel settore ha consentito, infatti, l'individuazione di tre nuovi modelli organizzativi migliorando, altresì, la ripartizione in gruppi omogenei che sono passati dai 9 cluster dello studio SM82U ai 12 cluster della nuova versione dello studio.

Per l'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive dello studio in esame si utilizzano come indicatori la durata delle scorte, il valore aggiunto per addetto, il mol per addetto non dipendente ed, infine, l'incidenza del mol sui ricavi.

Per quanto concerne l'indicatore "durata delle scorte", occorre tener presente la possibile incidenza dell'aumento del prezzo di alcuni metalli su tale indicatore nel caso in cui vengano effettuate eventuali operazioni "speculative" che determinino un aumento delle scorte nella parte finale dell'anno per far fronte ai possibili aumenti nei prezzi di acquisto dei metalli.

La problematica relativa all'oscillazione del prezzo di alcuni metalli (in particolare del rame e dell'alluminio) era già stata rappresentata con riferimento alla precedente versione dello studio in oggetto, come indicato nella circolare n. 27/E del 18 giugno 2004. A tal proposito, non essendo, tra l'altro, possibile un'elaborazione a livello informatico che consenta di poter agganciare le rilevazioni derivanti dagli studi di settore alle fluttuazioni dei prezzi dei metalli, si ritiene, in ogni caso, che la stima dei ricavi prenda già in considerazione l'oscillazione dei prezzi delle merci, in virtù della trasferibilità del maggior costo sul prezzo finale di vendita che permette di mantenere invariato il ricarico.

Sempre con riferimento all'indicatore economico "durata delle scorte", occorre rilevare che l'eventuale incoerenza del predetto indicatore potrebbe verificarsi nelle ipotesi in cui i commercianti effettuino acquisti dai produttori (anziché dai grossisti), soprattutto per le aziende produttrici del non ferroso che potrebbero avere una durata delle scorte più elevata. Conseguentemente, in sede di contraddittorio, gli uffici locali dovranno tener conto della differente durata media delle scorte a seconda che il grossista acquisti dal produttore oppure da un altro grossista.

2.5 Studio di settore TM83U - Commercio all'ingrosso di prodotti chimici

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

46.75.01 - Commercio all'ingrosso di fertilizzanti e di altri prodotti chimici per l'agricoltura;

46.75.02 - Commercio all'ingrosso di prodotti chimici per l'industria;

46.76.20 - Commercio all'ingrosso di gomma greggia, materie plastiche in forme primarie e semilavorati.

Lo studio di settore TM83U è il risultato della "evoluzione" dello studio di settore SM83U, approvato con decreto ministeriale del 24 dicembre 2003 e in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

Rispetto alla precedente versione dello studio di settore sono stati individuati due nuovi modelli organizzativi, caratterizzati dal peculiare flusso logistico; si tratta dei "grossisti con consegna delle merci da produttore ad utilizzatore" e dei "grossisti con uscita delle merci da depositi presso terzi". I rimanenti 11 cluster ricalcano sostanzialmente i modelli di business individuati con la precedente versione dello studio (SM83U) e sono suddivisi sulla base della tipologia dell'offerta e del relativo mercato di riferimento, della dimensione e struttura dell'impresa e della modalità di vendita.

Gli indicatori economici-contabili specifici dell'attività in esame, sono rappresentati dal "Valore aggiunto per addetto" dalla "Durata delle scorte", dal "Mol per addetto non dipendente" e dall'"Incidenza del Mol sui ricavi".

2.6 Studio di settore TM84U – Commercio all'ingrosso di macchine utensili

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

46.52.09 - Commercio all'ingrosso di altre apparecchiature elettroniche per telecomunicazioni e di altri componenti elettronici;

46.61.00 - Commercio all'ingrosso di macchine, accessori e utensili agricoli, inclusi i trattori";

46.62.00 - Commercio all'ingrosso di macchine utensili (incluse le relative parti intercambiabili);

46.63.00 - Commercio all'ingrosso di macchine per le miniere, l'edilizia e l'ingegneria civile;

46.64.00 - Commercio all'ingrosso di macchine per l'industria tessile, di macchine per cucire e per maglieria;

46.69.19 - Commercio all'ingrosso di altri mezzi ed attrezzature di trasporto;

46.69.20 - Commercio all'ingrosso di materiale elettrico per impianti di uso industriale;

46.69.30 - Commercio all'ingrosso di apparecchiature per parrucchieri, palestre, solarium e centri estetici;

46.69.92 - Commercio all'ingrosso di strumenti e attrezzature di misurazione per uso non scientifico;

46.69.99 - Commercio all'ingrosso di altre macchine ed attrezzature per l'industria, il commercio e la navigazione nca.

Lo studio di settore TM84U approvato con decreto del 6 marzo 2008 sostituisce, a decorrere dal periodo d'imposta 2007, lo studio di settore SM84U approvato con decreto ministeriale del 24 dicembre 2003 e relativo alle medesime attività.

L'evoluzione dello studio di settore SM84U è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore allegati alla dichiarazione dei redditi Unico 2006 per il periodo d'imposta 2005.

L'analisi dei dati ha permesso l'individuazione, nella nuova versione dello studio, di 10 gruppi omogenei di imprese, come nel modello precedente.

Tuttavia, la maggiore focalizzazione sull'ambito di utilizzo dei prodotti nei diversi settori economici (edilizia, tessile, meccanica, agricolo, ecc), sui servizi offerti e sulla tipologia di vendita ha consentito una migliore ripartizione dei gruppi omogenei di imprese al fine di cogliere i cambiamenti strutturali e le modifiche dei modelli organizzativi in grado di rappresentare meglio le caratteristiche delle imprese che operano nel settore. In particolare, i cluster individuati sono ripartiti in 6 gruppi di imprese specializzate nella commercializzazione di prodotti utilizzati in settori specifici (quali edilizia, agricolo/hobbistica, commercio/pubblici esercizi, lavorazione dei metalli/meccanica e tessile) ed in 4 gruppi omogenei despecializzati.

Per quanto concerne i correttivi territoriali, come nella precedente versione dello studio, è stato utilizzato come correttivo la *“territorialità del commercio a livelli provinciale”* per 6 cluster su 10, per cogliere le principali differenze che possono verificarsi a livello provinciale tra le imprese del settore.

Per l'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive dello studio in esame si utilizzano come indicatori la *“durata delle scorte”*, il *“Valore aggiunto per addetto”*, il *“Mol per addetto non dipendente”* ed il *“ricarico”*.

Le Associazioni intervenute alle riunioni di presentazione dello studio hanno evidenziato l'eventuale problematica legata all'incidenza sulla stima dei ricavi dei costi che si sostengono per effetto di un nuovo servizio che gli imprenditori del settore offrono alla propria clientela: la vendita al cliente della macchina utensile e contestuale ritiro presso di lui della macchina utensile *“vecchia”* allo scopo di effettuare il servizio di rottamazione (senza ottenere correlativi ricavi).

Per poter analizzare l'incidenza dei costi sui ricavi per effetto di questo nuovo servizio che in alcuni casi può essere offerto alla clientela, è stata inserita una nuova variabile nel Quadro D del modello (*“Elementi specifici dell'attività”*), nella sezione *“Costi e spese specifici”*, denominata *“Spese sostenute per la rottamazione di macchinari usati ritirati presso il cliente”*, precisando nelle relative istruzioni che le spese sostenute per la rottamazione devono essere inserite anche nel rigo F17 del quadro F relativo agli elementi contabili dell'impresa.

Restano, inoltre, ancora valide le cautele indicate nella circolare n. 27/E del 18 giugno 2004 con riguardo alla necessità di tener conto dell'eventuale incoerenza dell'indice di rotazione del magazzino, ora denominato *“durata delle scorte”* a causa della giacenza in magazzino di macchinari, attrezzature e trattori usati che siano stati ritirati in permuta con l'obbligo della messa a norma prima della rivendita. Tale circostanza, se effettivamente verificata, potrebbe giustificare un'eventuale incoerenza del suddetto indice.

2.7 Studio di settore TM85U - Commercio al dettaglio di generi di monopolio (tabaccherie)

L'attività interessata è quella relativa al seguente codice attività:

47.26.00 - Commercio al dettaglio di generi di monopolio (tabaccherie).

Lo studio di settore TM85U è il risultato della *“evoluzione”* dello studio di settore SM85U, approvato con decreto ministeriale del 24 dicembre 2003 e in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

Lo studio di settore TM85U, in deroga ai limiti previsti al decreto del 11 febbraio 2008, si applica in via definitiva anche ai contribuenti che unitamente all'attività di commercio al dettaglio di generi di monopolio (tabaccherie) codice 47.26.00, svolgono l'attività di *“Ricevitorie del Lotto, SuperEnalotto, Totocalcio eccetera”* codice 92.00.01 anche nel caso in cui i ricavi derivanti

dall'attività di ricevitoria siano prevalenti rispetto ai ricavi derivanti dall'attività di commercio al dettaglio di generi di monopolio (tabaccherie).

Anche questa versione dello studio di settore, così come la precedente, suddivide le tabaccherie in funzione di quattro elementi: l'assortimento di prodotti diversi dal tabacco, la dimensione dell'esercizio, l'erogazione di servizi come la ricevitoria giochi ed infine la localizzazione del punto vendita.

Gli indicatori economici-contabili di coerenza specifici dell'attività in esame, sono rappresentati dal "Valore aggiunto per addetto" dalla "Durata delle scorte", dal "Ricarico".

Nella versione precedente era utilizzato il solo indicatore del "Valore aggiunto per addetto".

2.8 Studio di settore TM86U - Commercio effettuato per mezzo di distributori automatici

L'attività interessata dallo studio TM86U è quella relativa al seguente codice attività:

47.99.20 - Commercio effettuato per mezzo di distributori automatici.

Lo studio di settore TM86U, approvato con decreto ministeriale del 6 marzo 2008, in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2007, costituisce l'evoluzione dello studio SM86U, approvato con decreto ministeriale del 24 dicembre 2003 e in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

Lo studio è il risultato del complesso processo di evoluzione ed affinamento di quello già in vigore nei periodi d'imposta precedenti, tenendo conto anche delle condizioni di operatività delle imprese al fine di rendere tale strumento sempre più aderente alla realtà economica.

Anche l'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive dello studio in esame è stata affinata. I precedenti indicatori - Rotazione del magazzino, Ricarico e Produttività per addetto - presenti nel vecchio studio SM86U sono stati in parte sostituiti con quattro nuovi indicatori sulla base dei quali è stata svolta la predetta analisi. Essi sono: Valore Aggiunto per Addetto, Margine Operativo Lordo per addetto non dipendente, Durata delle scorte, Ricarico.

Con riferimento alla clusterizzazione è importante sottolineare che, durante la fase dell'evoluzione il procedimento di cluster analysis, attraverso cui le imprese oggetto di analisi vengono segmentate in gruppi omogenei, ha confermato alcuni gruppi omogenei già presenti nel vecchio studio e ne ha individuato ulteriori rispetto a quelli caratterizzanti la versione precedente dello studio medesimo, consentendo di definire con maggior precisione i modelli organizzativi e strutturali mediante cui viene svolta l'attività oggetto dello studio TM86U passando a sette cluster, in luogo dei cinque dello studio SM86U.

I fattori discriminanti in base ai quali sono stati individuati i nuovi gruppi omogenei sono la dimensione della struttura, la tipologia dell'offerta e la tipologia dell'attività svolta. È stato, inoltre, necessario per le aziende specializzate nella somministrazione di bevande calde da infusione e per quelle che somministrano prevalentemente prodotti alimentari, distinguere, nell'ambito della stessa tipologia di offerta, le imprese che svolgono la propria attività mediante distributori automatici ubicati in luoghi ad accesso limitato e quelle che svolgono la propria attività mediante distributori ubicati in luoghi senza limitazioni di accesso, poiché i margini di profitto che ne derivano differiscono a seconda dell'allocazione dei distributori medesimi.

2.9 Studio di settore UM01U - Commercio al dettaglio di alimentari

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

47.11.20 - Supermercati;

47.11.30 - Discount di alimentari;

47.11.40 - Minimercati ed altri esercizi non specializzati di alimentari vari;

- 47.21.02 - Commercio al dettaglio di frutta e verdura preparata e conservata;
- 47.25.00 - Commercio al dettaglio di bevande;
- 47.29.10 - Commercio al dettaglio di latte e di prodotti lattiero-caseari;
- 47.29.20 - Commercio al dettaglio di caffè torrefatto;
- 47.29.30 - Commercio al dettaglio di prodotti macrobiotici e dietetici;
- 47.29.90 - Commercio al dettaglio di altri prodotti alimentari in esercizi specializzati nca.

Lo studio di settore UM01U è il risultato dell'evoluzione dello studio TM01U, approvato con decreto ministeriale del 18 marzo 2004 ed in vigore dal periodo d'imposta 2003.

Il nuovo studio non presenta modifiche rilevanti rispetto allo studio TM01U relativamente ai modelli di business per il settore del commercio al dettaglio di alimentari. Rispetto alla precedente versione dello studio, i cluster sono passati da 19 a 18, essendo stato eliminato il cluster 7 (Negozi con produzione propria di insaccati).

L'elaborazione del nuovo studio UM01U ha permesso un affinamento dell'analisi della coerenza economica. Gli indicatori economici utilizzati per l'analisi della coerenza sono: Valore Aggiunto per addetto, Margine operativo lordo per addetto non dipendente, Ricarico, Durata delle scorte e Resa delle superfici commerciali rispetto al valore aggiunto.

Nella funzione di regressione è stata introdotta una nuova analisi della territorialità costituita dal "Livello del canone degli affitti dei locali commerciali" distinto per singolo Comune, che viene ad aggiungersi alla tradizionale analisi della Territorialità del commercio a livello comunale.

Gli Uffici locali, nello svolgimento dei controlli, dovranno porre attenzione al fatto che, nel caso di commercializzazione di significative quantità di particolari prodotti che presentano un elevato costo di acquisto e che hanno una rotazione di magazzino più lenta rispetto ai prodotti alimentari tradizionali, (ad es. vini pregiati, particolari tipi di formaggi ed insaccati, ecc.), alcuni soggetti potrebbero risultare incoerenti con riferimento all'indicatore della durata delle scorte.

2.10 Studio di settore UM02U - Commercio al dettaglio di carni

L'attività interessata è quella relativa al codice attività:

47.22.00 – Commercio al dettaglio di carni e di prodotti a base di carne.

Lo studio di settore UM02U è il risultato della evoluzione dello studio TM02U approvato con decreto ministeriale del 18 marzo 2004 e in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

Il nuovo studio ha messo in evidenza la specializzazione merceologica delle attività sia per tipologia di prodotto venduto che per modalità organizzativa con l'individuazione di un ulteriore gruppo omogeneo, relativo alle imprese di più grandi dimensioni che operano con più punti vendita, rispetto a quelli caratterizzanti il precedente studio, passando dai 10 cluster dello studio TM02U agli attuali 11.

Le informazioni ottenute attraverso la sezione "Tipologia di clientela", assieme all'indicazione dell'ammontare delle vendite con emissione di fattura, hanno permesso di evidenziare l'esistenza di una realtà di mercato rappresentata da aziende che hanno una clientela prevalentemente costituita da imprese terze quali ristoranti, servizi di catering, comunità, convivenze e mense. Tuttavia tale tipologia di vendita, per la quale si applica un ricarico inferiore rispetto a quello previsto nel caso di vendite rivolte essenzialmente a privati, è colta in maniera adeguata dal nuovo studio UM02U attraverso la previsione di un apposito gruppo omogeneo (cluster 4).

Al riguardo, occorre richiamare l'attenzione degli Uffici, nello svolgimento dell'attività di controllo, sul fatto che lo studio di settore UM02U potrebbe non stimare correttamente la

situazione di quelle imprese per le quali la vendita con emissione di fattura rappresenta la tipologia prevalente sul totale delle vendite.

Ciò deriva dal fatto che tali contribuenti, pur essendo correttamente riconducibili allo studio predetto effettuando in proprio alcune lavorazioni (porzionatura, pronti a cuocere ecc.), presentano caratteristiche simili ai commercianti all'ingrosso.

La nuova versione dello studio ha confermato il correttivo territoriale, basato sul valore mediano dei prezzi calcolato distintamente per ogni provincia, al fine di cogliere l'oscillazione che il prezzo di vendita al dettaglio della carne subisce nelle diverse aree del territorio nazionale.

2.11 Studio di settore UM03A - Commercio al dettaglio ambulante di alimentari e bevande

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

47.81.01 - Commercio al dettaglio ambulante di prodotti ortofrutticoli;

47.81.02 - Commercio al dettaglio ambulante di prodotti ittici;

47.81.03 - Commercio al dettaglio ambulante di carne;

47.81.09 - Commercio al dettaglio ambulante di altri prodotti alimentari e bevande nca.

Lo studio di settore UM03A è il risultato dell'evoluzione dello studio TM03A, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed in vigore dal periodo d'imposta 2004.

Il nuovo studio non presenta modifiche rilevanti rispetto allo studio TM03A relativamente ai modelli di business per il settore del commercio ambulante di alimentari e bevande. Rispetto alla precedente versione dello studio, i cluster sono passati da 15 a 18.

L'evoluzione dello studio sul "Commercio ambulante di alimentari e bevande" ha individuato per la determinazione dei modelli di business le seguenti variabili: modalità di vendita, tipologia di offerta e localizzazione. L'utilizzo di queste variabili ha permesso non solo di confermare ma anche di modificare alcuni modelli organizzativi presenti nel vecchio studio. Inoltre sono stati individuati, all'interno del nuovo, modelli di business assenti nel precedente quali quello relativo agli ambulanti specializzati nella vendita di pesce fresco e prodotti surgelati e congelati (12), agli ambulanti prevalentemente a posteggio fisso specializzati nella vendita di prodotti alimentari surgelati e congelati (13), agli ambulanti prevalentemente itineranti specializzati nella vendita di prodotti alimentari surgelati e congelati (14) e agli ambulanti specializzati nella vendita di gelati (17).

L'elaborazione del nuovo studio UM03A ha permesso un affinamento dell'analisi della coerenza economica. Gli indicatori economici utilizzati per l'analisi della coerenza sono: la durata delle scorte (in giorni), il ricarico, il valore aggiunto giornaliero per addetto e il margine operativo lordo giornaliero per addetto indipendente.

2.12 Studio di settore UM03B - Commercio al dettaglio ambulante di tessuti ed abbigliamento

L'attività interessata è quella relativa al codice attività:

47.82.01 - Commercio al dettaglio ambulante di tessuti, articoli tessili per la casa, articoli di abbigliamento.

Lo studio di settore UM03B è il risultato dell'evoluzione dello studio TM03B, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed in vigore dal periodo d'imposta 2004.

Il nuovo studio non presenta modifiche rilevanti rispetto allo studio TM03B relativamente ai modelli di business per il settore del commercio ambulante di tessuti ed abbigliamento. Rispetto alla precedente versione dello studio, i cluster sono passati da 14 a 17, essendo stati individuati ulteriori cluster relativi agli ambulanti che vendono prevalentemente abbigliamento in pelle, montoni e pellicce (15), agli ambulanti che vendono prevalentemente abbigliamento da lavoro (16), agli ambulanti che vendono prevalentemente abbigliamento sportivo tecnico (17).

L'elaborazione del nuovo studio UM03B ha permesso un affinamento dell'analisi della coerenza economica. Gli indicatori economici utilizzati per l'analisi della coerenza sono: la durata delle scorte (in giorni), il ricarico, il valore aggiunto giornaliero per addetto e il margine operativo lordo giornaliero per addetto indipendente.

2.13 Studio di settore UM03C - Commercio ambulante di mobili, articoli di uso domestico

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

47.89.02 - Commercio al dettaglio ambulante di macchine, attrezzature e prodotti per l'agricoltura, attrezzature per il giardinaggio;

47.89.03 - Commercio al dettaglio ambulante di profumi e cosmetici; saponi, detersivi ed altri detergenti per qualsiasi uso;

47.89.04 - Commercio al dettaglio ambulante di chincaglieria e bigiotteria;

47.89.05 - Commercio al dettaglio ambulante di arredamenti per giardino; mobili; tappeti e stuoie; articoli casalinghi; elettrodomestici; materiale elettrico;

47.89.09 - Commercio al dettaglio ambulante di altri prodotti nca.

Lo studio di settore UM03C è il risultato dell'evoluzione dello studio TM03C, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed in vigore dal periodo d'imposta 2004.

L'evoluzione dello studio sul "Commercio ambulante di mobili, articoli di uso domestico" ha individuato per la determinazione dei modelli di business le seguenti variabili: tipologia di offerta, modalità di vendita e localizzazione. L'utilizzo di queste variabili ha permesso non solo di confermare ma anche di modificare alcuni modelli organizzativi presenti nel vecchio studio. Inoltre sono stati individuati, all'interno del nuovo, modelli di business assenti nel precedente quali quelli relativi agli ambulanti che vendono prevalentemente tappeti (13), agli ambulanti che vendono prevalentemente articoli da regalo e di cartoleria (21), agli ambulanti che vendono prevalentemente souvenir ed articoli turistici (32). In totale, rispetto alla precedente versione dello studio, i cluster sono passati da 25 a 35.

L'elaborazione del nuovo studio UM03C ha permesso un affinamento dell'analisi della coerenza economica. Gli indicatori economici utilizzati per l'analisi della coerenza sono: la durata delle scorte (in giorni), il ricarico, il valore aggiunto giornaliero per addetto e il margine operativo lordo giornaliero per addetto indipendente.

2.14 Studio di settore UM03D - Commercio ambulante di calzature e pelletterie

L'attività interessata è quella relativa al codice attività 47.82.02 - Commercio al dettaglio ambulante a posteggio fisso di calzature e pelletterie.

Lo studio di settore UM03D è il risultato dell'evoluzione dello studio TM03D, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed in vigore dal periodo d'imposta 2004.

Il nuovo studio non presenta modifiche rilevanti rispetto allo studio TM03D relativamente ai modelli di business per il settore del commercio ambulante di calzature e pelletterie. Rispetto alla

precedente versione dello studio, i cluster sono passati da 10 a 11. L'elaborazione del nuovo studio UM03D ha permesso un affinamento dell'analisi della coerenza economica. Gli indicatori economici utilizzati per l'analisi della coerenza sono: la durata delle scorte (in giorni), il ricarico, il valore aggiunto giornaliero per addetto e il margine operativo lordo giornaliero per addetto indipendente.

2.15 Studio di settore UM04U - Farmacie

L'attività interessata è quella relativa al codice attività 47.73.10 - Farmacie.

Lo studio di settore UM04U è il risultato della "evoluzione" dello studio di settore TM04U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 e in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

Rispetto alla precedente versione dello studio di settore il numero e la composizione dei cluster è rimasta praticamente immutata, poiché il comparto delle farmacie non ha subito sostanziali modifiche strutturali.

Gli indici di coerenza elaborati per l'attività in esame sono rappresentati dal "Valore Aggiunto per Addetto", dalla "Durata delle scorte", dal "Ricarico" e dal "Mol per addetto non dipendente".

Nella versione precedente erano utilizzati gli indici di coerenza della "Produttività per Addetto", della "Durata delle scorte" e del "Ricarico".

Nel quadro X è stato mantenuto il correttivo già presente nello studio TM04U che permette 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, al fine di tener conto delle modifiche normative apportate dal D.L. 4 luglio 2006 n. 223, convertito dalla Legge 4 agosto 2006 n. 248. Si tratta dell'applicazione da parte delle farmacie dell'apposito sconto riguardante la vendita di prodotti di fascia C, medicinali senza ricetta (SOP) e di automedicazione/OTC.

E' opportuno segnalare che, l'abbattimento dei ricavi stimati, non viene applicato in modo "automatico". Il contribuente non congruo, pertanto, dovrà inserire le informazioni richieste, mentre il software GE.RI.CO. visualizzerà esclusivamente l'importo della riduzione. Tale riduzione, determinata sulla base dei calcoli risultanti dalla procedura GE.RI.CO., verrà riconosciuta dagli Uffici dell'Agenzia delle Entrate su richiesta del contribuente, dopo aver verificato, in sede di contraddittorio, la sussistenza dei presupposti per la concessione del correttivo.

L'Ufficio pertanto verificato, in fase del contraddittorio, la documentazione dalla quale risulti l'ammontare complessivo dei ricavi derivanti dalla vendita di medicinali senza ricetta (SOP e automedicazione/OTC), e l'ammontare dello sconto praticato ai sensi del D.L. 27 maggio 2005, n. 87, convertito della legge 26 luglio 2005, n. 149 e D.L. 4 luglio 2006 n. 223, convertito dalla Legge 4 agosto 2006 n. 248, riconoscerà al contribuente non congruo l'ammontare del correttivo visualizzato da GE.RI.CO.

2.16 Studio di settore UM05U - Commercio al dettaglio di confezioni, biancheria, calzature e articoli di pelletteria

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

47.71.10 - Commercio al dettaglio di confezioni per adulti;

47.71.20 - Commercio al dettaglio di confezioni per bambini e neonati;

47.71.30 - Commercio al dettaglio di biancheria personale, maglieria, camicie;

47.71.50 - Commercio al dettaglio di cappelli, ombrelli, guanti e cravatte;

47.72.10 - Commercio al dettaglio di calzature e accessori;

47.72.20 - Commercio al dettaglio di articoli di pelletteria e da viaggio.

Lo studio di settore UM05U è il risultato dell'evoluzione dello studio TM05U, approvato con decreto ministeriale del 18 marzo 2004 ed in vigore dal periodo d'imposta 2003.

Il nuovo studio non presenta modifiche rilevanti rispetto allo studio TM05U relativamente ai modelli di business per il settore del commercio al dettaglio di confezioni, biancheria, calzature e articoli di pelletteria. Rispetto alla precedente versione dello studio, i cluster sono passati da 36 a 37.

L'evoluzione dello studio sul "Commercio al dettaglio di confezioni, biancheria, calzature e articoli di pelletteria" ha individuato per la determinazione dei modelli di business le seguenti variabili: presenza di più punti vendita, tipologia di prodotti venduti, dimensione, modalità organizzativa, stagionalità dell'attività, modalità di approvvigionamento, fascia qualitativa dell'offerta e tipologia dell'offerta di abbigliamento. L'utilizzo di queste variabili ha permesso di distinguere un nuovo modello organizzativo che individua le catene di negozi specializzate nella vendita di abbigliamento per bambini.

L'elaborazione del nuovo studio UM05U ha permesso un affinamento dell'analisi della coerenza economica. Gli indicatori economici utilizzati per l'analisi della coerenza sono: il ricarico, il valore aggiunto per addetto, la durata delle scorte, il margine operativo lordo per addetto non dipendente e la resa delle superfici commerciali rispetto al valore aggiunto.

Nella funzione di regressione è stata introdotta una nuova analisi della territorialità costituita dal "Livello del canone degli affitti dei locali commerciali" distinto per singolo Comune, che viene ad aggiungersi alla tradizionale analisi della Territorialità del commercio a livello comunale.

In relazione al predetto studio, si fa altresì presente che, come tra l'altro già rilevato nella circolare n. 39/E del 2003, allegato 3.C, e nella circolare n. 27 del 2004, allegato B.3, nel settore del commercio si assiste ad una significativa ristrutturazione caratterizzata dalla diffusione, anche nel settore non alimentare, della grande distribuzione organizzata, che si riflette nei confronti dei piccoli esercizi commerciali. L'andamento sfavorevole delle vendite può determinare, in alcuni casi, la necessità di ricorrere in modo più massiccio alle vendite "a saldo" che comportano una diminuzione del ricarico e, di conseguenza, un peggioramento del posizionamento dell'impresa rispetto alla congruità dei ricavi. Al tal fine, come già affermato nelle predette circolari, nella fase di accertamento sarà opportuno valutare l'effettivo impatto sul contribuente di tale situazione di crisi, prendendo in considerazione, oltre alla situazione particolare dell'impresa, anche il contesto territoriale e di settore in cui opera.

Con riferimento al "fattore moda" (elemento già segnalato nelle circolari degli anni precedenti) si fa presente che esso potrebbe comportare effetti sul valore delle merci presenti in magazzino e sull'aumento delle vendite effettuate a stock. Al fine di valutare correttamente la posizione dei contribuenti interessati da tale fenomeno, gli Uffici possono avvalersi delle informazioni relative alle voci "ammontare dei ricavi derivanti con le vendite a stock", "ammontare dei costi sostenuti per l'acquisto delle merci vendute a stock" e del set di variabili riguardanti la "composizione percentuale, secondo l'anno d'acquisto, del valore delle rimanenze finali relative alle merci".

La situazione di difficoltà del settore del commercio al dettaglio di tessile/abbigliamento, determinata in passato sia dalla stagnazione dei consumi del settore, sia dagli spostamenti di quote di mercato dal dettaglio tradizionale alla distribuzione organizzata, risulta attualmente ridimensionata (come risulta dai dati Istat, Centro Studi Smi-Ati e Siti Ricerca). Tuttavia, analizzando la situazione dei soggetti che risentono di una sensibile riduzione dei ricavi, a seguito di un periodo di sofferenza sul mercato e di crescita negativa, è stato osservato che il modello organizzativo di tali imprese presenta delle rigidità nella gestione dei fattori produttivi tali da determinare una sovrastima dei ricavi teorici derivanti dall'applicazione degli studi di settore. Tale sovrastima deriva, da un lato, dal fatto che le variabili utilizzate nell'ambito della funzione di

regressione, ad eccezione delle spese per acquisto di materie prime e dei costi per la produzione di servizi che hanno registrato una notevole riduzione, non hanno seguito l'andamento dei ricavi dichiarati; dall'altro lato, dalla necessità da parte delle imprese di porre in essere un aumento degli investimenti in beni strumentali, nonostante la riduzione dei ricavi dichiarati.

Per ovviare a tali inconvenienti, è stato analizzato un panel di contribuenti per il periodo d'imposta 2001-2005, al fine di individuare un correttivo congiunturale in grado di misurare la differenza tra la variazione percentuale del ricavo dichiarato e del ricavo teorico nel periodo in esame.

Il correttivo, che opera in modo automatico, sintetizza la rigidità dei fattori produttivi per le imprese che risentono di un periodo di crisi settoriale ed è stato definito prendendo in considerazione l'andamento del settore, la dinamica dei singoli cluster e le performance della singola impresa.

Il correttivo trova applicazione nel caso in cui l'ammontare dei ricavi dichiarati dal contribuente nel periodo d'imposta 2007, risulti inferiore rispetto alla media di quelli relativi ai periodi d'imposta dal 2004 al 2006.

Il correttivo, definito per ogni singolo cluster, si applica ai ricavi teorici risultanti dallo studio, ponderando attraverso un coefficiente congiunturale di abbattimento dei ricavi, la diminuzione percentuale tra i ricavi dichiarati dal contribuente rispetto alla media dei ricavi dichiarati nei tre periodi d'imposta precedenti.

Il contribuente avrà la possibilità di accedere al correttivo nel caso in cui, oltre ad aver subito una diminuzione dei ricavi nel periodo d'imposta in cui trova applicazione lo studio, risulti, prima dell'applicazione del correttivo stesso, "non congruo" alle risultanze dell'applicazione dello studio e "normale" rispetto all'applicazione degli indicatori di normalità economica.

Come si evince dalla nota tecnica e metodologica nella tabella 2 (coefficienti congiunturali) il correttivo opera in misura più consistente nel cluster 17 (relativo ai negozi di abbigliamento per donna), mentre ha minore incidenza nei cluster relativi ai negozi di abbigliamento per adulti di più grandi dimensioni ed ai soggetti affiliati ad una rete di franchising. L'Ufficio avrà cura, nel caso in cui il contribuente abbia beneficiato del correttivo congiunturale, di verificare che l'indicazione dei ricavi dichiarati nei tre periodi d'imposta precedenti, indicati nei righi X03, X04 ed X05 del modello per l'applicazione degli studi di settore, siano rispondenti ai ricavi dichiarati dal contribuente nei tre periodi d'imposta precedenti.

2.17 Studio di settore UM07U - Commercio al dettaglio di filati per maglieria e merceria

L'attività interessata è quella relativa al codice attività:

47.51.20 – Commercio al dettaglio di filati per maglieria e merceria.

Lo studio di settore UM07U è il risultato dell'evoluzione dello studio TM07U approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 e in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

La cluster analysis non ha evidenziato novità di rilievo rispetto allo studio precedente e, pertanto, sono stati riconfermati i cluster già esistenti, sia nel numero che nella composizione dei modelli organizzativi.

La revisione dello studio in oggetto ha reso possibile l'affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole realtà presenti sul mercato. Tale analisi viene, ora, infatti effettuata sulla base di quattro diversi indicatori solo in parte mutuati dal precedente studio: "Valore aggiunto per addetto", "MOL per addetto non dipendente", "Durata delle scorte" e "Ricarico".

Nella funzione di regressione è stata introdotta una nuova analisi della territorialità costituita dal "Livello del canone degli affitti dei locali commerciali" distinto per singolo Comune, che viene ad aggiungersi alla tradizionale analisi della Territorialità del commercio a livello comunale.

2.18 Studio di settore UM15A - Commercio al dettaglio di orologi e gioielleria

Le attività interessate dallo studio UM15A sono quelle relative ai seguenti codici attività:

47.77.00 - Commercio al dettaglio di orologi, articoli di gioielleria e argenteria;

95.25.00 - Riparazione di orologi e di gioielli.

Lo studio di settore UM15A è il risultato della evoluzione dello studio TM15A approvato con decreto ministeriale del 15 marzo 2005 e in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

La cluster analysis non ha evidenziato novità di rilievo rispetto allo studio precedente e, pertanto, sono stati riconfermati i cluster già esistenti, sia nel numero che nella composizione dei modelli organizzativi.

La revisione dello studio in oggetto ha reso possibile un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole realtà presenti sul mercato. Tale analisi viene ora infatti effettuata sulla base di quattro diversi indicatori solo in parte mutuati dal precedente studio: "Valore aggiunto per addetto", "MOL per addetto non dipendente", "Durata delle scorte" e "ricarico".

Nella funzione di regressione è stata introdotta una nuova analisi della territorialità costituita dal "Livello del canone degli affitti dei locali commerciali" distinto per singolo Comune, che viene ad aggiungersi alla tradizionale analisi della Territorialità del commercio a livello comunale.

2.19 Studio di settore UM27A - Commercio al dettaglio di frutta e verdura

L'attività interessata è quella relativa al seguente codice attività:

47.21.01 - Commercio al dettaglio di frutta e verdura fresca.

Lo studio di settore UM27A è il risultato dell'evoluzione dello studio TM27A, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed in vigore dal periodo d'imposta 2004.

Il nuovo studio non presenta modifiche rilevanti rispetto allo studio TM27A relativamente ai modelli di business per il settore del commercio al dettaglio di frutta e verdura. Rispetto alla precedente versione dello studio, i cluster sono passati da 10 a 8.

L'evoluzione dello studio sul "Commercio al dettaglio di frutta e verdura" ha individuato per la determinazione dei modelli di business le seguenti variabili: struttura organizzativa, localizzazione, prodotti merceologici venduti e stagionalità. L'utilizzo di queste variabili ha permesso di confermare i modelli organizzativi presenti nel vecchio studio ad eccezione dei negozi di frutta e verdura con più unità di vendita e dei punti vendita che acquistano presso i mercati generali.

L'elaborazione del nuovo studio UM27A ha permesso un affinamento dell'analisi della coerenza economica. Gli indicatori economici utilizzati per l'analisi della coerenza sono: la durata delle scorte, il ricarico, il valore aggiunto per addetto, il margine operativo lordo per addetto non dipendente e la resa delle superfici commerciali rispetto al valore aggiunto.

2.20 Studio di settore UM27B - Commercio al dettaglio di pesci, crostacei e molluschi

L'attività interessata è quella relativa al seguente codice attività:

47.23.00 - Commercio al dettaglio di pesci, crostacei e molluschi.

Lo studio di settore UM27B è il risultato dell'evoluzione dello studio TM27B, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed in vigore dal periodo d'imposta 2004.

Il nuovo studio non presenta modifiche rilevanti rispetto allo studio TM27B relativamente ai modelli di business per il settore del commercio al dettaglio di pesci, crostacei e molluschi. Rispetto alla precedente versione dello studio, i cluster sono passati da 9 a 8.

L'evoluzione dello studio ha individuato per la determinazione dei modelli di business le seguenti variabili: assortimento merceologico, dimensioni, tipologia di fornitore, localizzazione e stagionalità. L'utilizzo di queste variabili ha permesso di distinguere i punti vendita tradizionali da quelli che acquistano da produttori e/o cooperative e di eliminare il cluster che riguardava le imprese con più punti vendita.

L'elaborazione del nuovo studio UM27B ha permesso un affinamento dell'analisi della coerenza economica. Gli indicatori economici utilizzati per l'analisi della coerenza sono: la durata delle scorte, il ricarico, il valore aggiunto per addetto, il margine operativo lordo per addetto non dipendente e la resa delle superfici commerciali rispetto al valore aggiunto.

2.21 Studio di settore UM28U - Commercio al dettaglio di tessuti per l'abbigliamento, l'arredamento, di biancheria per la casa e di tappeti

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

47.51.10 - Commercio al dettaglio di tessuti per l'abbigliamento, l'arredamento e di biancheria per la casa;

47.53.12 – Commercio al dettaglio di tappeti.

Lo studio di settore UM28U è il risultato dell'evoluzione dello studio TM28U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed in vigore dal periodo d'imposta 2004.

Il nuovo studio non presenta modifiche rilevanti rispetto allo studio TM28U relativamente ai modelli di business per il settore del commercio al dettaglio di tessuti per l'abbigliamento, l'arredamento, di biancheria per la casa e di tappeti. Rispetto alla precedente versione dello studio, i cluster sono passati da 9 a 10.

L'evoluzione dello studio sul "Commercio al dettaglio di tessuti per l'abbigliamento, l'arredamento, di biancheria per la casa e di tappeti" ha individuato per la determinazione dei modelli di business le seguenti variabili: specializzazione merceologica, dimensioni, modalità organizzativa, fascia qualitativa dell'offerta e presenza di più punti vendita. L'utilizzo di queste variabili ha permesso di distinguere un nuovo modello organizzativo che individua i negozi di biancheria in franchising.

L'elaborazione del nuovo studio UM28U ha permesso un affinamento dell'analisi della coerenza economica. Gli indicatori economici utilizzati per l'analisi della coerenza sono: il ricarico, il valore aggiunto per addetto, la durata delle scorte, il margine operativo lordo per addetto non dipendente e la resa delle superfici commerciali rispetto al valore aggiunto.

Nella funzione di regressione è stata introdotta una nuova analisi della territorialità costituita dal "Livello del canone degli affitti dei locali commerciali" distinto per singolo Comune, che viene ad aggiungersi alla tradizionale analisi della Territorialità del commercio a livello comunale.

Inoltre per tale studio è stata altresì inserita una nuova analisi sulla territorialità a livello della grande distribuzione organizzata.

2.22 Studio di settore UM40A - Commercio al dettaglio di fiori e piante

L'attività interessata è quella relativa al codice attività 47.76.10 - Commercio al dettaglio di fiori e piante.

Lo studio di settore UM40A è il risultato dell'evoluzione dello studio TM40A, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed in vigore dal periodo d'imposta 2004.

Il nuovo studio non presenta modifiche rilevanti, rispetto allo studio TM40A, relativamente ai modelli di business per il settore del commercio al dettaglio di fiori e piante. Rispetto alla precedente versione dello studio, i cluster sono rimasti sostanzialmente invariati sia nel numero (14 gruppi omogenei) che nella composizione dei modelli organizzativi.

L'elaborazione del nuovo studio UM40A ha permesso un affinamento dell'analisi della coerenza economica. Gli indicatori economici utilizzati per l'analisi della coerenza sono: Valore Aggiunto per addetto, Margine operativo lordo per addetto non dipendente, Ricarico e Durata delle scorte.

Gli uffici locali, nello svolgimento dell'attività di controllo, dovranno prestare particolare attenzione alla possibile perdita economica che le imprese del settore potrebbero sopportare per la mancata vendita dei loro prodotti. Infatti, vista la natura degli stessi, le giacenze di magazzino risentono pesantemente della deperibilità dei prodotti, con conseguenze negative sia nella stima dei ricavi che sui risultati dell'analisi della coerenza.

In particolare, l'influenza degli scarti di prodotto invenduto sui risultati dello studio varia anche in relazione alla localizzazione geografica, al tipo di merce venduta, al tipo di conservazione e alla tipologia dell'azienda.

Nella funzione di regressione è stata introdotta una nuova analisi della territorialità costituita dal "Livello del canone degli affitti dei locali commerciali" distinto per singolo Comune, che viene ad aggiungersi alla tradizionale analisi della Territorialità del commercio a livello comunale.

Inoltre per tale studio è stata altresì inserita una nuova analisi sulla territorialità a livello di mercato potenziale.

3. COMPARTO DEI SERVIZI

3.1 Valutazioni di carattere generale

Per il periodo d'imposta 2007 sono stati approvati 20 studi di settore che interessano complessivamente 124 attività economiche del comparto dei Servizi.

Si tratta di evoluzione di studi già in vigore, di cui 7 costituiscono una prima revisione mentre gli altri 13 costituiscono la seconda revisione di altrettanti studi precedentemente in vigore.

L'individuazione delle variabili da utilizzare per l'applicazione degli studi di settore evoluti e' stata effettuata sulla base delle informazioni contenute nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

3.2 Studio di settore TG40U - Locazione, valorizzazione, compravendita di beni immobili propri. Studio di settore TG69U – Costruzioni

Gli studi di settore TG40U e TG69U, entrati in vigore a partire dal periodo d'imposta 2006, prevedono un apposito fattore correttivo che agisce in presenza di un incremento delle rimanenze finali valutate a costo rispetto alle esistenze iniziali valutate sempre a costo. L'applicazione di tale correttivo consente di ridurre tutte le variabili della funzione di regressione (ad esclusione della variabile "Variazione delle rimanenze finali valutate a costo") in maniera proporzionale all'aumento delle rimanenze finali valutate a costo rapportato ai costi complessivi sostenuti nell'anno.

A seguito delle analisi effettuate sui risultati dell'applicazione degli studi in oggetto al periodo d'imposta 2006, è stato rilevato che, nonostante l'introduzione del citato correttivo, il modello di stima dei ricavi determina un valore di ricavo puntuale diverso da zero anche nel caso limite in cui l'impresa non abbia realizzato ricavi nel singolo periodo d'imposta, in quanto tutta la produzione dell'anno è stata imputata a rimanenze finali valutate a costo.

Pertanto, nel quadro X – Dati complementari - dei modelli degli studi di settore TG40U e TG69U, predisposti per il periodo d'imposta 2007, sono state inserite nuove informazioni che consentono di operare un adattamento di tale correttivo al fine di garantire che l'incremento delle rimanenze finali valutate a costo venga rapportato ai soli costi attinenti alla produzione. Tali informazioni riguardano, pertanto, i costi sostenuti nell'anno che non possono, per loro natura, essere imputati a rimanenze finali, quali ad esempio le spese generali, il costo del personale non direttamente impiegato nella produzione, i costi di ricerca e sviluppo, ecc.

Tale fattore di adattamento trova applicazione a condizione che le imprese risultino normali rispetto agli indicatori di normalità economica e "non congrue" ai risultati dello studio di settore. Il correttivo introdotto non opera in maniera automatica. Pertanto, il software GE.RI.CO. visualizzerà esclusivamente l'importo della riduzione, e gli Uffici locali dell'Agenzia delle Entrate dovranno riconoscere la riduzione determinata sulla base dei calcoli risultanti dalla procedura GE.RI.CO., dopo che avranno verificato, in sede di contraddittorio, la correttezza dei dati indicati dal contribuente.

3.3 Studio di settore TG41U – Ricerche di mercato e sondaggi di opinione

L'attività interessata è quella relativa al codice:

73.20.00 – Ricerche di mercato e sondaggi di opinione.

Lo studio di settore TG41U è il risultato dell'evoluzione dello studio SG41U, approvato con decreto del 24 dicembre 2003 e in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

Il nuovo studio è stato elaborato utilizzando le informazioni contenute nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi all'anno d'imposta 2005, nonché quelle contenute nel questionario ESG41 relative al medesimo periodo d'imposta.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 12 gruppi omogenei sulla base dell'attività svolta, della metodologia della ricerca, della numerosità della clientela, della dimensione e del settore di specializzazione.

Tra le principali novità dello studio in oggetto, è possibile evidenziare l'individuazione di nuovi modelli organizzativi, avvenuta attraverso l'introduzione di nuove variabili per la determinazione degli stessi, quali l'attività svolta, la numerosità della clientela e la dimensione.

Gli indicatori di coerenza individuati per l'attività sono: relativamente all'esercizio in forma di impresa, il valore aggiunto per addetto e il margine operativo lordo per addetto non dipendente; per l'attività di lavoro autonomo, la resa oraria per addetto e la redditività oraria del professionista. Gli indicatori di normalità economica applicati sono: l'incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi, per l'attività di impresa; il rendimento orario, per l'attività di lavoro autonomo.

Altra novità di rilievo è rappresentata dall'utilizzo nella funzione di regressione adottata per le imprese, tra le altre, della variabile "numero complessivo delle ore dedicate all'attività".

3.4 Studio di settore TG90U - Esercizio della pesca

Le attività interessate sono quelle relative ai codici:

03.11.00 - Pesca in acque marine e lagunari e servizi connessi;

03.12.00 - Pesca in acque dolci e servizi connessi.

Lo studio di settore TG90U costituisce l'evoluzione dello studio SG90U, approvato con decreto del 18 marzo 2004 ed in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

Il nuovo studio è stato elaborato analizzando le informazioni contenute nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, relativi all'anno d'imposta 2005.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 13 gruppi omogenei sulla base della modalità organizzativa, del sistema di pesca, del tipo di pesca, della tipologia di pescato, della tipologia di vendita e della tipologia di clientela.

Gli indicatori di coerenza economico-contabili individuati per questa tipologia di attività sono:

- valore aggiunto per addetto
- margine operativo lordo per addetto non dipendente
- chilogrammi di pescato per giorno di pesca

Per l'attività della pesca è stato individuato un solo indicatore di normalità economica costituito dalla "Incidenza dei costi di disponibilità dei beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi".

Nelle funzioni di regressioni dello studio è stato previsto un correttivo che tiene conto dell'incidenza dell'aumento del costo dei carburanti.

E' stato infatti esaminato l'aumento del costo del carburante intervenuto tra l'anno 2005 (periodo d'imposta preso in considerazione per la costruzione dello studio) e il 2007 e, di conseguenza, predisposto un fattore di adattamento relativo alla variabile "Spese per carburante", indicata al rigo D81 del modello dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

Nel rigo X03 del citato modello è stata prevista la possibilità, per il contribuente che risulti non congruo, di barrare la corrispondente casella e di beneficiare dell'applicazione del correttivo consistente in un abbattimento del valore dei "carburanti" indicati al rigo D81.

Il correttivo individuato viene definito "dinamico" in quanto è prevista, per ogni anno di applicazione dello studio TG90U, la rideterminazione di tale valore, legato all'eventuale variazione del costo del carburante.

Si rileva inoltre che è stato altresì inserito nel modello, il rigo D86, in cui dovrà essere indicato il quantitativo di carburante utilizzato nel corso dell'anno. Tale informazione potrebbe essere utilizzata in sede di prossima evoluzione dello studio, superando in questo modo le predette problematiche legate all'aumento del prezzo del carburante..

Sempre con riferimento alla variabile riguardante il carburante, si fa presente che ad un maggior consumo di carburante non sempre corrisponde un incremento di ricavi

Infatti, è opportuno considerare che il tipo di imbarcazione, la sua vetustà, il tipo di motore utilizzato, il tipo di pesca effettuata, possono incidere in maniera rilevante sulla quantità di carburante consumata.

Inoltre, differenze apprezzabili in termini di costi potrebbero derivare anche dallo svolgimento dell'attività in zone o areali di pesca diversi. Si cita, ad esempio, la pesca a strascico effettuata nell'areale della Sicilia orientale rispetto a quella effettuata nell'Adriatico. Nel primo caso, per raggiungere le zone di pesca sono necessarie decine di ore di navigazione con conseguenti elevati consumi, nel secondo caso sono invece sufficienti poche ore di navigazione. Simili differenze potrebbero verificarsi anche nell'ambito dello stesso areale (es. Adriatico centrale e meridionale). Si conferma infine quanto già evidenziato nella circolare 27/E del 18 giugno 2004 in merito al numero degli addetti. Al riguardo, le norme del Codice della Navigazione impongono la presenza a bordo delle imbarcazioni da pesca di un numero minimo di addetti (le c.d. tabelle d'armamento). Conseguentemente, il numero dei marittimi a bordo delle navi da pesca, tenuto conto delle caratteristiche delle imbarcazioni e del tipo di pesca effettuato, è predeterminato dalla legge e non modificabile. Questa circostanza comporta che, nel caso in cui in sede di regolamentazione contrattuale sia stata adottata, nei confronti dei dipendenti, la tipologia di "retribuzione alla parte con minimo monetario garantito", l'armatore dovrà provvedere ad integrare la retribuzione ai dipendenti qualora il valore del pescato, sulla base del quale viene calcolata la somma da corrispondere al dipendente, non sia sufficiente a raggiungere la retribuzione minima contrattualmente stabilita. Pertanto, tale situazione potrà evidenziare, eventualmente, una situazione di crisi dell'impresa.

3.5 Studio di settore TG91U – Agenti, mediatori e periti assicurativi, promotori e agenti finanziari e mediatori creditizi

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici:

- 64.92.01 – Attività dei consorzi di garanzia collettiva fidi;
- 66.19.21 – Promotori finanziari;
- 66.19.22 - Agenti, mediatori e procacciatori in prodotti finanziari;
- 66.19.40 – Attività di Bancoposta;
- 66.21.00 – Attività dei periti e liquidatori indipendenti delle assicurazioni;
- 66.22.01 – Broker di assicurazioni;
- 66.22.02 – Agenti di assicurazioni;
- 66.22.03 – Sub-agenti di assicurazioni;
- 66.22.04 – Produttori, procacciatori ed altri intermediari delle assicurazioni;
- 66.29.09 – Altre attività ausiliarie delle assicurazioni e dei fondi pensione.

Lo studio di settore TG91U è il risultato dell'evoluzione dello studio SG91U, approvato con decreto del 18 marzo 2004 e in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

Il nuovo studio è stato elaborato utilizzando le informazioni contenute nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi all'anno d'imposta 2005, nonché quelle contenute nel questionario ESG91 relative al medesimo periodo d'imposta.

Si segnala che attraverso detto questionario è stato possibile estendere l'ambito di applicazione del precedente studio SG91U dalle sole attività del comparto assicurativo (contraddistinte dai codici 67.20.1 e 67.20.2 secondo la vecchia classificazione Atecofin 2004) alle attività professionali dei promotori e mediatori finanziari nonché alle altre attività ausiliarie dell'intermediazione finanziaria n.c.a. (corrispondenti ai codici 67.13.2 e 67.13.3 della classificazione Atecofin 2004).

E' stato così possibile aumentare il numero dei modelli organizzativi dai 7 individuati nella precedente versione agli attuali 21: di questi, nella macro area dell'intermediazione finanziaria sono stati definiti quattro cluster relativi all'attività di promozione finanziaria, tre cluster relativi all'attività di mediazione creditizia, un cluster per i consulenti finanziari indipendenti e uno per gli agenti in attività finanziaria.

Gli indicatori di coerenza individuati per l'attività sono: relativamente all'esercizio in forma di impresa, il valore aggiunto per addetto, il margine operativo lordo per addetto non dipendente e l'incidenza dei costi sui ricavi; per l'attività di lavoro autonomo, la resa oraria per addetto e l'incidenza delle spese sui compensi.

Gli indicatori di normalità economica applicati sono: l'incidenza dei costi di disponibilità dei beni strumentali mobili rispetto al valore degli stessi e l'incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi, per l'attività di impresa; il rendimento orario, per l'attività di lavoro autonomo.

Per quanto riguarda la funzione di regressione, si segnala l'introduzione in applicazione, per le imprese che svolgono l'attività di promotore finanziario, di un correttivo sulla variabile "Spese per lavoro dipendente e per altre prestazioni diverse da lavoro dipendente afferenti l'attività dell'impresa".

3.6 Studio di settore TG92U – 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:

69.20.13 – Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi.

Lo studio di settore TG92U è il risultato dell'evoluzione dello studio SG92U, approvato con decreto del 18 marzo 2004 e in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

Il nuovo studio è stato elaborato utilizzando le informazioni contenute nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi all'anno d'imposta 2005, nonché quelle contenute nel questionario ESG92 relative al medesimo periodo d'imposta.

Tra le principali novità dello studio in oggetto, è possibile evidenziare la definizione di 9 modelli organizzativi, avvenuta, tra l'altro, attraverso la riformulazione della sezione relativa alle modalità di espletamento dell'attività, con la distinzione tra prestazioni remunerate a forfait e prestazioni remunerate non a forfait. Tale distinzione è conforme a quella adottata dallo studio UK06U, relativo alla medesima attività svolta in forma professionale.

Gli indicatori di coerenza individuati per lo studio in oggetto sono i seguenti: il valore aggiunto per addetto, il margine operativo lordo per addetto non dipendente e la redditività dei beni strumentali mobili.

Gli indicatori di normalità economica applicati sono: l'incidenza dei costi di disponibilità dei beni strumentali mobili rispetto al valore degli stessi e l'incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Riguardo alle cautele da assumere in sede di accertamento con riferimento alle società di servizi costituite dalle Associazioni di categoria promotrici dei Centri di assistenza fiscale allo scopo di svolgere la propria attività (le quali società potrebbero perseguire finalità non esclusivamente di lucro), si rimanda alle indicazioni già espresse nella circolare n. 27/E del 18 giugno 2004, con la precisazione che nel nuovo studio tale tipologia di soggetti dovrebbe essere tendenzialmente individuata dal modello organizzativo n. 9 – Imprese di grandi dimensioni.

3.7 Studio di settore TG93U - Design e styling relativo a tessuti, abbigliamento, calzature, gioielleria, mobili e altri beni personali e per la casa

Le attività interessate sono quelle relative ai codici :

74.10.10 - Attività di design di moda e design industriale;

74.10.90 - Altre attività di design .

Lo studio di settore TG93U costituisce l'evoluzione dello studio SG93U, approvato con decreto del 18 marzo 2004 ed in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

Il nuovo studio é stato elaborato analizzando le informazioni contenute nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi all'anno d'imposta 2005, integrati con le informazioni contenute nel questionario ESG93, inviato ai contribuenti per l'evoluzione dello studio in oggetto.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 15 gruppi omogenei sulla base dell'area di specializzazione, della tipologia di attività, della tipologia e numerosità della clientela, della dimensione dell'impresa/studio.

Gli indicatori di coerenza economico-contabili individuati per l'attività svolta in forma d'impresa sono:

- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente.

Gli indicatori di coerenza economico-contabili individuati per l'attività svolta in qualità di esercenti arti e professioni sono:

- resa oraria per addetto;
- redditività oraria del professionista.

Per questa tipologia di attività svolta in forma d'impresa è stato individuato, come indicatore di normalità economica, l'“Incidenza dei costi di disponibilità dei beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi”. Per quanto concerne invece l'attività svolta in qualità di esercente arti e professioni, è stato individuato il “Rendimento orario”.

Lo studio TG93U interessa tutti i contribuenti che svolgono attività di design, sia essa esercitata in forma d'impresa ovvero di lavoro autonomo.

L'esercizio dell'attività di design può dar luogo a redditi derivanti da royalties ovvero “redditi derivanti dalla utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule o informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico”.

I redditi derivanti da “royalties”, se conseguiti nell'esercizio di attività di impresa, non generano criticità ai fini dell'applicazione dello studio; nel caso, invece, in cui vengano percepiti nell'esercizio di attività di lavoro autonomo, questi costituiscono compensi di cui all'articolo 53,

comma 2, lettera b) del TUIR, e, pertanto, sono compensi che non vengono stimati dallo studio in esame. Lo studio di settore, infatti, stima l'ammontare dei compensi derivanti dall'esercizio di arti e professioni di cui al comma 1 dell'articolo 54 del citato TUIR. In tali ipotesi i relativi costi sostenuti, che hanno determinato direttamente il conseguimento di royalties, non devono essere dichiarati nel quadro G degli elementi contabili dell'allegato studi di settore. Tuttavia può accadere che talvolta non sia possibile scindere del tutto i costi imputabili ai compensi di cui all'articolo 53, comma 2, lettera b) del TUIR e quelli invece riferibili ai compensi di cui all'articolo 54, comma 1 del citato TUIR.

In relazione a tale circostanza, è stato predisposto il quadro Z in cui sono state inserite ulteriori richieste di informazioni in merito ai costi inerenti la produzione di royalties sostenuti da contribuenti che esercitano attività in forma di lavoro autonomo. Tali informazioni potranno essere utilizzate in sede di prossima evoluzione dello studio, in modo da non far concorrere i costi relativi a produzione di royalties alla stima dei ricavi caratteristici. Nel contempo, potranno essere di ausilio, in sede di contraddittorio, per meglio rappresentare la realtà economica relativa alle singole fattispecie.

Si richiama inoltre l'attenzione sulla circostanza che diversi sono i costi affrontati da coloro che svolgono la propria attività in località lontane dalle abituali sedi fieristiche. Le fiere servono ai designers per tenersi aggiornati con i mercati, i materiali e le tendenze. Normalmente le maggiori e più importanti sedi fieristiche sono collocate a Milano e comunque nel Nord Italia e quindi si potrebbe verificare una notevole differenza di costi sostenuti e di minori ricavi percepiti dai professionisti con studio in altre regioni.

Si ritiene pertanto opportuno considerare con attenzione le posizioni di quei soggetti che, a causa di valori rilevanti relativi a viaggi e trasferte, potrebbero presentare valori anomali in termini di congruità.

3.8 Studio di settore TG94U - Produzioni e distribuzioni cinematografiche e attività radiotelevisive

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

- 59.11.00 - Attività di produzione cinematografica, di video e di programmi televisivi;
- 59.12.00 - Attività di post-produzione cinematografica, di video e di programmi televisivi;
- 59.13.00 - Attività di distribuzione cinematografica, di video e di programmi televisivi;
- 59.20.30 - Studi di registrazione sonora;
- 60.10.00 - Trasmissioni radiofoniche;
- 60.20.00 - Programmazione e trasmissioni televisive.

Lo studio di settore TG94U costituisce l'evoluzione dello studio di settore SG94U, approvato con decreto ministeriale del 18 marzo 2004 ed in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

Il nuovo studio è stato elaborato analizzando le informazioni contenute nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, relativi all'anno d'imposta 2005.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 11 gruppi omogenei sulla base della tipologia di attività, della dimensione e della struttura dell'impresa o dello studio professionale.

Gli indicatori di coerenza economico-contabile individuati per l'attività, svolta in forma di impresa, sono il "Valore aggiunto per addetto" ed il "MOL per addetto non dipendente".

Gli indicatori di coerenza economico-contabile individuati per l'attività, svolta in qualità di esercenti arti e professioni sono la "Resa oraria per addetto" e la "Redditività oraria del professionista".

Per quanti concerne gli indicatori di normalità economica, per le imprese sono stati inseriti l'“incidenza dei costi di disponibilità dei beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi” e “l'incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi”, mentre per i professionisti è stato inserito l'indicatore relativo all'“incidenza degli ammortamenti sul valore storico dei beni strumentali mobili”.

Si precisa che l'attività svolta dai Produttori Esecutivi rientra nei codici-attività dello studio di settore TG94U e, pertanto, deve essere compilato anche da coloro che svolgono l'attività di Produttore Esecutivo.

Occorre tener presente che, nel caso in cui si verificano situazioni di non congruità con riferimento alla categoria dei Produttori Esecutivi, gli Uffici periferici, a causa della particolare modalità di svolgimento dell'attività svolta da tali soggetti, dovranno adottare specifiche cautele nell'eventuale attività di accertamento affinché siano tenute in adeguata considerazione. A tal proposito, nel nuovo studio, inoltre, si è ritenuto opportuno inserire nel Quadro D - Elementi specifici dell'attività -, nella sezione “Tipologia dell'attività”, una nuova variabile denominata “Produzione esecutiva” al fine di reperire dati di riscontro che, se ritenuti significativi, saranno utilizzati nella successiva evoluzione dello studio.

3.9 Studio di settore TG95U – Centri benessere e stabilimenti termali

Le attività interessate sono quelle relative ai codici:

96.04.10 - Servizi di centri per il benessere fisico (esclusi gli stabilimenti termali);
96.04.20 - Stabilimenti termali.

Lo studio di settore TG95U costituisce l'evoluzione dello studio SG95U, approvato con decreto del 24 dicembre 2003 ed in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

Il nuovo studio è stato elaborato analizzando le informazioni contenute nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, relativi all'anno d'imposta 2005.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 6 gruppi omogenei sulla base della tipologia di servizio offerto e dell'aspetto dimensionale.

Gli indicatori di coerenza economico-contabili individuati per l'attività sono:

- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente;
- redditività dei beni strumentali mobili.

Per questa tipologia di attività sono stati individuati tre indicatori di normalità economica:

- Incidenza dei costi di disponibilità dei beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- Durata delle scorte;
- Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

3.10 Studio di settore UG39U – Agenzie di mediazione immobiliare

L'attività interessata è quella relativa al codice:

68.31.00 - Attività di mediazione immobiliare.

Lo studio di settore UG39U costituisce l'evoluzione dello studio TG39U, approvato con decreto del 17 marzo 2005 ed in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

Il nuovo studio é stato elaborato analizzando le informazioni contenute nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, relativi all'anno d'imposta 2005.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 18 gruppi omogenei sulla base della tipologia di attività, della dimensione, della modalità organizzativa, della tipologia di clientela, del comparto di specializzazione, del valore degli immobili.

Gli indicatori di coerenza economico-contabili individuati per questa tipologia di attività sono:

- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente;
- provvigione per trattativa conclusa di compravendita;
- provvigione per trattativa conclusa di locazione residenziale e industriale.

Gli indicatori di coerenza economico-contabili individuati per questa tipologia di attività sono:

- Incidenza dei costi di disponibilità dei beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

3.11 Studio di settore UG44U - Esercizi alberghieri ed extra alberghieri

Le attività interessate sono quelle relative ai codici:

55.10.00 - Alberghi;

55.20.51 - Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence;

55.90.20 - Alloggi per studenti e lavoratori con servizi accessori di tipo alberghiero.

Lo studio di settore UG44U costituisce l'evoluzione dello studio di settore TG44U, approvato con decreto ministeriale del 18 marzo 2004 e in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

L'evoluzione dello studio TG44U 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 2005.

Lo studio di settore UG44U, analogamente al previgente studio TG44U, si applica anche ai contribuenti che svolgono, unitamente alle attività oggetto dello studio, una o più delle seguenti attività complementari:

- a) Ristorazione con somministrazione, codice attività 56.10.11;
- b) Gelaterie e pasticcerie, codice attività 56.10.30;
- c) Bar e altri esercizi simili senza cucina, codice attività 56.30.00.

Lo studio UG44U si applica ,in presenza delle predette attività complementari, se i ricavi delle attività oggetto dello studio sono prevalenti rispetto a quelli derivanti dalle attività complementari.

Gli indicatori di coerenza economici-contabili specifici dell'attività in esame, sono rappresentati dal "Valore aggiunto per addetto" dalla "Durata delle scorte", dal "Mol per addetto non dipendente", dai "Ricavi per presenza" e dal "Tasso medio di occupazione".

Gli indicatori di normalità economica sono rappresentati dalla "Durata delle scorte, dall'"Incidenza dei costi di disponibilità dei beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi" e dall'"Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi".

La variabile "Altri costi per servizi", di cui al rigo F17 del quadro F - Elementi contabili del modello studi di settore, è una delle variabili utilizzate nella funzione di regressione dello studio in oggetto. Tale variabile comprende le spese legate alla manutenzione, riparazione,

ammmodernamento e trasformazione di beni immobili non capitalizzati di cui all'articolo 102, comma 6, e 108, comma 3, del Tuir. .

Tenuto conto che il valore degli immobili non deve essere indicato tra i beni mobili strumentali previsti nel quadro F e, quindi, non incide nella stima dei ricavi determinati dallo studio, è stato introdotto un correttivo non automatico che consente di sterilizzare la parte dei costi relativi a manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione riferiti ai predetti immobili. Tali importi dovranno essere indicati nel rigo X3 del modello studi di settore.

Tale correttivo viene definito non automatico in quanto la riduzione determinata sulla base dei calcoli risultanti dalla procedura GE.RI.CO., dovrà essere riconosciuta dagli Uffici dell'Agenzia delle Entrate su richiesta del contribuente, dopo aver verificato, in sede di contraddittorio, la sussistenza dei presupposti per la concessione del correttivo. L'ufficio dovrà dunque controllare che gli importi indicati nel rigo X03 del quadro X si riferiscano effettivamente a spese effettivamente sostenute per la manutenzione, riparazione, trasformazione e ammodernamento di beni immobili utilizzati dall'impresa.

Il correttivo si applica a condizione che il contribuente, prima dell'applicazione dello stesso, risulti non congruo e "normale" con riferimento agli indicatori di normalità economica

Nel modello dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore è stato previsto un apposito quadro Z - Dati Complementari – in cui sono state inserite ulteriori richieste di informazioni in merito al numero di presenze che hanno beneficiato di riduzioni delle tariffe o addirittura della gratuità, al fine di monitorare con maggiore precisione tale fenomeno.

3.12 Studi di settore UG61A-B-C-D-E-F-G-H

Le attività interessate sono quelle relative ai codici attività:

UG61A

- 46.17.01 – Agenti e rappresentanti di prodotti ortofrutticoli freschi, congelati e surgelati;
- 46.17.02 – Agenti e rappresentanti di carni fresche, congelate, surgelate, conservate e secche; salumi;
- 46.17.03 – Agenti e rappresentanti di latte, burro e formaggi;
- 46.17.04 – Agenti e rappresentanti di oli e grassi alimentari: olio d'oliva e di semi, margarina ed altri prodotti similari;
- 46.17.05 – Agenti e rappresentanti di bevande e prodotti similari;
- 46.17.06 – Agenti e rappresentanti di prodotti ittici freschi, congelati, surgelati e conservati e secchi;
- 46.17.07 – Agenti e rappresentanti di altri prodotti alimentari (incluse le uova e gli alimenti per gli animali domestici); tabacco;
- 46.17.08 – Procacciatori d'affari di prodotti alimentari, bevande e tabacco;
- 46.17.09 – Mediatori in prodotti alimentari, bevande e tabacco.

UG61B

- 46.15.01 – Agenti e rappresentanti di mobili in legno, metallo e materie plastiche;
- 46.15.02 – Agenti e rappresentanti di articoli di ferramenta e di bricolage;
- 46.15.03 – Agenti e rappresentanti di articoli casalinghi, porcellane, articoli in vetro eccetera;
- 46.15.04 – Agenti e rappresentanti di vernici, carte da parati, stucchi e cornici decorativi;
- 46.15.05 – Agenti e rappresentanti di mobili e oggetti di arredamento per la casa in canna, vimini, giunco, sughero, paglia; scope, spazzole, cesti e simili;
- 46.15.06 – Procacciatori d'affari di mobili, articoli per la casa e ferramenta;
- 46.15.07 – Mediatori in mobili, articoli per la casa e ferramenta;

UG61C

- 46.16.01 – Agenti e rappresentanti di vestiario ed accessori di abbigliamento;
- 46.16.02 – Agenti e rappresentanti di pellicce;
- 46.16.03 – Agenti e rappresentanti di tessuti per abbigliamento ed arredamento (incluse merceria e passamaneria);
- 46.16.04 – Agenti e rappresentanti di camicie, biancheria e maglieria intima;
- 46.16.05 – Agenti e rappresentanti di calzature ed accessori;
- 46.16.06 – Agenti e rappresentanti di pelletteria, valige ed articoli da viaggio;
- 46.16.07 – Agenti e rappresentanti di articoli tessili per la casa, tappeti, stuoie e materassi;
- 46.16.08 – Procacciatori d'affari di prodotti tessili, abbigliamento, pellicce, calzature e articoli in pelle;
- 46.16.09 – Mediatori in prodotti tessili, abbigliamento, pellicce, calzature e articoli in pelle.

UG61D

- 46.18.11 – Agenti e rappresentanti di carta e cartone (esclusi gli imballaggi; articoli di cartoleria e cancelleria);
- 46.18.12 – Agenti e rappresentanti di libri e altre pubblicazioni (inclusi i relativi abbonamenti);
- 46.18.13 – Procacciatori d'affari di prodotti di carta, cancelleria, libri;
- 46.18.14 – Mediatori in prodotti di carta, cancelleria, libri;
- 46.18.21 – Agenti e rappresentanti di computer, periferiche, attrezzature per le telecomunicazioni, elettronica di consumo audio e video, materiale elettrico per uso domestico;
- 46.18.22 – Agenti e rappresentanti di apparecchi elettrodomestici;
- 46.18.23 – Procacciatori d'affari di prodotti di elettronica;
- 46.18.24 – Mediatori in prodotti di elettronica;
- 46.18.31 – Agenti e rappresentanti di prodotti farmaceutici; prodotti di erboristeria per uso medico;
- 46.18.32 – Agenti e rappresentanti di prodotti sanitari ed apparecchi medicali, chirurgici e ortopedici;
- 46.18.33 – Agenti e rappresentanti di prodotti di profumeria e di cosmetica (inclusi articoli per parrucchieri); prodotti di erboristeria per uso cosmetico;
- 46.18.34 – Procacciatori d'affari di prodotti farmaceutici e di cosmetici;
- 46.18.35 – Mediatori in prodotti farmaceutici e cosmetici;
- 46.18.91 – Agenti e rappresentanti di attrezzature sportive; biciclette;
- 46.18.92 – Agenti e rappresentanti di orologi, oggetti e metalli preziosi;
- 46.18.93 – Agenti e rappresentanti di articoli fotografici, ottici e prodotti simili; strumenti scientifici e per laboratori di analisi;
- 46.18.94 – Agenti e rappresentanti di saponi, detersivi, candele e prodotti simili;
- 46.18.95 – Agenti e rappresentanti di giocattoli;
- 46.18.96 – Agenti e rappresentanti di chincaglieria e bigiotteria;
- 46.18.97 – Agenti e rappresentanti di altri prodotti non alimentari nca (inclusi gli imballaggi e gli articoli antinfortunistici, antincendio e pubblicitari);
- 46.18.98 – Procacciatori d'affari di attrezzature sportive, biciclette e altri prodotti nca;
- 46.18.99 – Mediatori in attrezzature sportive, biciclette e altri prodotti nca;
- 46.19.01 – Agenti e rappresentanti di vari prodotti senza prevalenza di alcuno;
- 46.19.02 – Procacciatori d'affari di vari prodotti senza prevalenza di alcuno;
- 46.19.03 – Mediatori in vari prodotti senza prevalenza di alcuno;
- 46.19.04 – Gruppi di acquisto; mandatari agli acquisti; buyer.

UG61E

- 46.14.01 – Agenti e rappresentanti di macchine, attrezzature ed impianti per l'industria ed il commercio; materiale e apparecchi elettrici ed elettronici per uso non domestico;
- 46.14.02 – Agenti e rappresentanti di macchine per costruzioni edili e stradali;

- 46.14.03 – Agenti e rappresentanti di macchine ed attrezzature per ufficio;
- 46.14.04 – Agenti e rappresentanti di macchine ed attrezzature per uso agricolo (inclusi i trattori);
- 46.14.05 – Agenti e rappresentanti di navi, aeromobili e altri veicoli (esclusi autoveicoli, motocicli, ciclomotori e biciclette);
- 46.14.06 – Procacciatori d'affari di macchinari, impianti industriali, navi e aeromobili, macchine agricole, macchine per ufficio e computer;
- 46.14.07 – Mediatori in macchinari, impianti industriali, navi e aeromobili, macchine agricole, macchine per ufficio e computer.

UG61F

- 46.11.01 – Agenti e rappresentanti di materie prime agricole;
- 46.11.02 – Agenti e rappresentanti di fiori e piante;
- 46.11.03 – Agenti e rappresentanti di animali vivi;
- 46.11.04 – Agenti e rappresentanti di fibre tessili gregge e semilavorate, cuoio e pelli;
- 46.11.05 – Procacciatori d'affari di materie prime agricole, animali vivi, materie prime e semilavorati tessili; pelli grezze;
- 46.11.06 – Mediatori in materie prime agricole, materie prime e semilavorati tessili; pelli grezze;
- 46.11.07 – Mediatori in animali vivi.

UG61G

- 46.12.01 – Agenti e rappresentanti di carburanti, gpl, gas in bombole e simili; lubrificanti;
- 46.12.02 – Agenti e rappresentanti di combustibili solidi;
- 46.12.03 – Agenti e rappresentanti di minerali, metalli e prodotti semilavorati (esclusi i metalli preziosi);
- 46.12.04 – Agenti e rappresentanti di prodotti chimici per l'industria;
- 46.12.05 – Agenti e rappresentanti di prodotti chimici per l'agricoltura (inclusi i fertilizzanti);
- 46.12.06 – Procacciatori d'affari di combustibili, minerali, metalli (esclusi i metalli preziosi) e prodotti chimici;
- 46.12.07 – Mediatori in combustibili, minerali, metalli (esclusi i metalli preziosi) e prodotti chimici.

UG61H

- 46.13.01 – Agenti e rappresentanti di legname, semilavorati in legno e legno artificiale;
- 46.13.02 – Agenti e rappresentanti di materiale da costruzione (inclusi gli infissi e gli articoli igienico-sanitari); vetro piano;
- 46.13.03 – Agenti e rappresentanti di apparecchi idraulico-sanitari, apparecchi ed accessori per riscaldamento e condizionamento e altri prodotti similari (esclusi i condizionatori per uso domestico);
- 46.13.04 – Procacciatori d'affari di legname e materiali da costruzione;
- 46.13.05 – Mediatori in legname e materiali da costruzione.

Gli studi di settore UG61A-B-C-D-E-F-G-H costituiscono evoluzioni degli studi TG61A-B-C-D-E-F-G-H, approvati con decreto del 18 marzo 2004, in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

L'evoluzione degli studi di settore in questione 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 2005.

I nuovi studi presentano modifiche abbastanza rilevanti rispetto ai previgenti studi, sia relativamente ai modelli di business all'interno dei vari settori intermediati, sia per l'individuazione di ulteriori figure che in alcuni casi hanno consentito la corrispondente definizione di nuovi *cluster*.

L'elaborazione dei nuovi studi UG61 ha permesso un affinamento dell'analisi della coerenza economica. Gli indicatori economici utilizzati per l'analisi della coerenza sono uguali per tutti gli otto studi e sono: il valore aggiunto per addetto, la provvigione sulle vendite e la redditività dei beni strumentali mobili.

L'analisi della normalità economica è stata effettuata utilizzando l'indicatore "incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi".

Per quanto riguarda l'apporto del collaboratore familiare all'attività di intermediazione commerciale è stato inserito, un correttivo di tipo automatico alla stima dei ricavi che tiene conto della presenza del collaboratore familiare che svolge esclusivamente attività di segreteria (Quadro X). Barrando, infatti, la casella del rigo X03, relativo a tale figura, il software applicherà un abbattimento dei ricavi stimati ai fini della congruità, nella misura della percentuale media di lavoro prestato, calcolata utilizzando le indicazioni del rigo A07 del quadro A, relativo al personale.

Una problematica fortemente sentita nell'ambito degli intermediari del commercio è quello legato alla variabilità delle provvigioni riconosciute dalle ditte mandanti, rispetto al volume delle vendite. Tali differenze, esistenti anche nel caso di medesimo prodotto intermediato, possono dipendere da vari fattori, come ad esempio la riconoscibilità di un prodotto famoso, che consente alla ditta mandante di erogare ai propri agenti percentuali più basse rispetto ad un'altra ditta che produce lo stesso prodotto, contraddistinto da un marchio meno conosciuto. In tutti i casi, comunque, in cui si assiste ad una forte variabilità delle provvigioni corrisposte dipendente da scelte della ditta mandante, si potrebbe verificare un notevole scostamento tra le provvigioni mediamente praticate e quelle calcolate dagli Studi di settore con evidenti risultati di non congruità, e a volte anche di non coerenza.

Valgono, pertanto, le raccomandazioni fornite con la circolare n. 27/E del 2004 in base alla quale si precisava che, in alcune particolari situazioni, possono verificarsi scostamenti, anche notevoli, fra i ricavi dichiarati e quelli stimati dovuti alla significativa differenza fra le provvigioni dichiarate dal singolo operatore e quelle osservate tra i soggetti appartenenti allo stesso cluster. Tali scostamenti possono originare situazioni di "non congruità" o di "non coerenza" per alcune tipologie di intermediari di commercio. Può, infatti, accadere che situazioni di mercato o particolari intese fra aziende mandanti e agenti di commercio, prevedano una percentuale di provvigioni molto inferiore al "valore medio" calcolato dallo studio di settore. In questi casi, sarà cura dell'ufficio, nella fase del contraddittorio con il contribuente, esaminare tutta la documentazione idonea a provare i più bassi valori delle provvigioni contrattualmente stabiliti e valutare, quindi, la rispondenza della singola realtà economica ai risultati di GE.RI.CO..

Per poter meglio individuare tali situazioni, sono state inserite nei nuovi modelli ulteriori informazioni relative alla "tipologia di mandante", differenziate per ogni studio di settore. Tale modifica permetterà una suddivisione più puntuale delle indicazioni relative al "volume delle vendite" e al "volume delle provvigioni". Inoltre, sempre tra le tipologie di mandanti sono state inserite ulteriori voci, quali "aziende di servizi", "privati" e la voce residuale "altro". Tutto ciò potrà essere di ausilio nella fase eventuale del contraddittorio con gli uffici.

3.13 Studio di settore UG66U – Software house e riparazione macchine per ufficio

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici:

33.12.51 – Riparazione e manutenzione di macchine ed attrezzature per ufficio (esclusi computer, periferiche, fax);

58.12.02 – Pubblicazione di mailing list;
 58.21.00 – Edizione di giochi per computer;
 58.29.00 – Edizione di altri software a pacchetto (esclusi giochi per computer);
 62.01.00 – Produzione di software non connesso all'edizione;
 62.02.00 – Consulenza nel settore delle tecnologie dell'informatica;
 62.03.00 – Gestione di strutture e apparecchiature informatiche hardware - housing (esclusa la riparazione);
 62.09.09 – Altre attività dei servizi connessi alle tecnologie dell'informatica nca;
 63.11.11 – Elaborazione elettronica di dati contabili (esclusi i Centri di assistenza fiscale - Caf);
 63.11.19 – Altre elaborazioni elettroniche di dati;
 63.11.20 – Gestione database (attività delle banche dati);
 63.11.30 – Hosting e fornitura di servizi applicativi (ASP);
 63.12.00 – Portali web;
 74.10.21 – Attività dei disegnatori grafici di pagine web;
 95.11.00 – Riparazione e manutenzione di computer e periferiche.

Lo studio di settore UG66U è il risultato dell'evoluzione dello studio TG66U, approvato con decreto del 17 marzo 2005 e in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

Il nuovo studio è stato elaborato utilizzando le informazioni contenute nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi all'anno d'imposta 2005.

Lo studio UG66U presenta, rispetto al previgente, una definizione dei modelli organizzativi sostanzialmente immutata sia nel numero che nella composizione.

Sotto il profilo dell'analisi della coerenza, gli indicatori utilizzati sono il valore aggiunto per addetto, e il margine operativo lordo sui ricavi, il margine operativo lordo per addetto non dipendente e la redditività dei beni strumentali mobili.

Gli indicatori di normalità economica applicati sono rappresentati dall'incidenza dei costi di disponibilità dei beni strumentali mobili rispetto al valore degli stessi e dall'incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Si segnala che il modello dello studio UG66U, su proposta delle Associazioni di categoria intervenute nella fase di valutazione del prototipo, è stato arricchito di un quadro Z contenente alcune variabili in grado di monitorare l'andamento delle attività commissionate da altre imprese di informatica che esternalizzano fasi del processo produttivo, nonché di evidenziare distintamente la percentuale di ricavi provenienti da interventi di installazione o riparazione effettuati su segnalazione o affidamento di terzi rispetto a quella dei ricavi derivanti dal cliente destinatario dell'installazione o riparazione.

3.14 Studio di settore UG67U - Lavanderie industriali, a secco e tintorie

Le attività interessate sono quelle relative ai codici:

96.01.10 - Attività delle lavanderie industriali;
 96.01.20 - Altre lavanderie, tintorie.

Lo studio di settore UG67U costituisce l'evoluzione dello studio di settore TG67U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 e in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

L'evoluzione dello studio TG67U 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 2005.

Gli indicatori di coerenza economici-contabili specifici dell'attività in esame, sono rappresentati dal "Valore aggiunto per addetto" dalla "Durata delle scorte", dal "Mol per addetto non

dipendente”, dalla “Resa dei consumi di energia elettrica” e dalla “ Resa dei beni strumentali mobili”.

Gli indicatori di normalità economica individuati sono:

- “Durata delle scorte”;
- “Incidenza dei costi di disponibilità dei beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi”;
- “Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi”;
- “Resa dei consumi di energia elettrica”.

Tale ultimo indicatore è specifico per lo studio UG67U ed è pari al rapporto tra i ricavi ed il consumo totale di energia elettrica.

Le distribuzioni ventiliche per gli indicatori del “Valore aggiunto per addetto, del “Mol per addetto non dipendente” e della “Resa dei consumi di energia elettrica” sono state suddivise sulla base del cluster della territorialità generale a livello comunale.

Gli uffici locali devono prestare attenzione nella valutazione della non congruità dei contribuenti che svolgono l’attività solo per alcuni mesi all’anno. La presenza di un elevato valore dei beni strumentali può influenzarne la stima.

Nel nuovo modello è stato previsto un apposito quadro Z - Dati Complementari – in cui sono state inserite ulteriori richieste di informazioni in merito allo svolgimento dell’attività di vendita di prodotti per la cura e il trattamento dei capi di abbigliamento (detergenti, ammorbidenti, deodoranti, igienizzanti, amidi ecc.), della vendita di altri prodotti ed del valore dei beni strumentali rappresentati da biancheria e indumenti destinati al servizio di noleggio.

Tali informazioni potranno essere utilizzate in sede di prossima evoluzione dello studio e, nel contempo, potranno essere di ausilio, in sede di contraddittorio, per meglio rappresentare la realtà economica relativa alle singole fattispecie.

3.15 Studio di settore UG74U - Studi e laboratori fotografici

Le attività interessate sono quelle relative ai codici:

74.20.19 - Altre attività di riprese fotografiche;

74.20.20 - Laboratori fotografici per lo sviluppo e la stampa.

Lo studio di settore UG74U costituisce l’evoluzione dello studio TG74U, approvato con decreto del 17 marzo 2005 ed in vigore fino al periodo d’imposta 2006.

Il nuovo studio é stato elaborato analizzando le informazioni contenute nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore, relativi all’anno d’imposta 2005.

L’evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 13 gruppi omogenei sulla base della tipologia di attività prevalente, del numero di addetti, del consumo di materiale per sviluppo e stampa e della dotazione di beni strumentali.

Gli indicatori di coerenza economico-contabili individuati per questa tipologia di attività, svolta in forma d’impresa sono:

- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente;
- redditività dei beni strumentali mobili.

Gli indicatori di coerenza economico-contabili individuati per questa tipologia di attività, svolta in qualità di esercenti arti e professioni sono:

- resa oraria per addetto;

- redditività oraria del professionista;
- redditività dei beni strumentali mobili.

Gli indicatori di normalità economica individuati per questa tipologia di attività, svolta in forma d'impresa sono:

- “Incidenza dei costi di disponibilità dei beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi”;
- “Durata delle scorte”;
- “Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi”.

Gli indicatori di normalità economica individuati per questa tipologia di attività, svolta in qualità di esercente arti e professioni sono:

- “rapporto ammortamenti sul valore storico dei beni strumentali mobili;
- “rendimento orario”.

Si richiama l'attenzione sulla incidenza del valore dei beni strumentali nella funzione di stima dei ricavi per i soggetti posizionati nei cluster dei “laboratori fotografici di piccole dimensioni (cluster 1) e dei “laboratori fotografici di grandi dimensioni” (cluster 4).

Tali contribuenti, a partire dall'anno 2006, pur avendo in alcuni casi realizzato un aumento degli investimenti in attrezzature per la stampa digitale, possono aver registrato minori ricavi a causa della forte concorrenza esercitata non solo dalla grande distribuzione, ma anche dalle stesse case di produzione dei macchinari che hanno iniziato ad operare nel settore della stampa digitale. Pertanto, occorrerà valutare accuratamente le posizioni di quei soggetti, il cui il elevato valore dei beni strumentali dichiarato non sempre contribuisce in modo diretto al conseguimento di ricavi.

A seguito della nuova determinazione dei gruppi omogenei, risulta superata la criticità rilevata nella circolare n. 32/E del 21 giugno 2005 relativa ai “fotolaboratori industriali per conto terzi””, che trovano con il nuovo studio collocazione prevalentemente nel cluster 1 “laboratori fotografici di grandi dimensioni”.

4. COMPARTO DELLE ATTIVITÀ PROFESSIONALI

4.1 Valutazioni di carattere generale

Con il decreto 6 marzo 2008 relativo alle attività professionali sono stati approvati i seguenti studi di settore in evoluzione:

- TK26U – Attività delle guide e degli accompagnatori turistici;
- TK27U – Attività professionali relative all'informatica e servizi connessi;
- TK28U – Attività nel campo della regia di spettacolo e della recitazione;
- UK02U – Studi di ingegneria;
- UK06U – Servizi forniti da tributaristi;
- UK17U – Attività dei periti industriali.

I primi tre studi (TK26U, TK27U, TK28U) erano previsti nel provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 14 febbraio 2007, relativo al programma delle revisioni degli studi di settore applicabili a decorrere dal periodo d'imposta 2007. Tali studi sono stati approvati in via definitiva a decorrere dal periodo d'imposta 2007.

Gli altri tre studi (UK02U, UK06U, UK17U), sono stati invece approvati in applicazione monitorata e sostituiscono i previgenti studi di settore (TK02U, TK06U e TK17U).

4.2 Applicazione definitiva degli studi di settore (TK23U, TK24U, TK25U, UK03U, UK04U, UK05U e UK18U)

Con il medesimo decreto del 6 marzo 2008 è stata sancita l'applicazione in via definitiva, a decorrere dal periodo d'imposta 2007, di 7 studi (TK23U, TK24U, TK25U, UK03U, UK04U, UK05U e UK18U) per i quali con il decreto 20 marzo 2007 era stato concesso un periodo di monitoraggio per il solo periodo d'imposta 2006. La Commissione degli esperti ha ritenuto che, sulla base dei dati raccolti durante il periodo di monitoraggio, fosse possibile porre termine al predetto periodo ed esprimere un parere favorevole all'applicazione definitiva.

L'applicazione definitiva, a partire dal periodo d'imposta 2007, rende pertanto possibile il loro utilizzo diretto da parte degli Uffici ai fini dell'attività di accertamento. E' opportuno segnalare, altresì, che gli studi di settore approvati in via definitiva potranno essere utilizzati anche per i periodi d'imposta precedenti al 2007. Relativamente alle modalità applicative per i periodi d'imposta precedenti, si rinvia a quanto già precisato al paragrafo 2.4 della circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 38/E del 12 giugno 2007, concernente l'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2006.

In questi studi, inoltre, è stato inserito un quadro Z - Dati complementari - , contenente ulteriori informazioni utili ad una futura evoluzione e con lo scopo di dettagliare in maniera più precisa le prestazioni effettivamente svolte.

In particolare, per gli studi TK24U, TK25U, UK03U, UK04U, UK05U, UK18U, sono state inserite, nel quadro Z, delle voci aventi lo scopo di individuare in maniera più precisa le specifiche attività probabilmente confluite nella voce residuale "altre attività", presente all'interno del quadro D – Elementi specifici - di ogni modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

Considerato, infatti, il nuovo approccio delle funzioni di regressione di questi studi, impostato esclusivamente sul numero e tipologia delle prestazioni effettuate, diventa di primaria importanza la corretta classificazione delle stesse ai fini della determinazione del valore medio di ogni

prestazione per la stima dei compensi (con riferimento alla metodologia utilizzata per tali studi si rinvia a quanto precisato con la circolare n. 38/E del 12 giugno 2007, Allegato 3, paragrafo 4.7). In questo contesto, va evidenziato che, all'interno delle voci residuali della "tipologia di attività", vengono indicati anche gli incarichi e le prestazioni di modesta entità non rientranti in incarichi più complessi (fatturati separatamente) e per i quali vengono, di norma, richiesti meri "rimborsi" percepiti allo scopo di reintegrare le sole spese sostenute per l'effettuazione della prestazione. Per questo motivo si è ritenuto opportuno cercare di distinguere le prestazioni di "modico valore" in voci specifiche, al fine di rendere ancora più attendibile la stima del ricavo effettuata dallo studio di settore. Ovviamente, i dati raccolti attraverso il quadro Z non incidono direttamente nell'applicazione degli studi, ma saranno utilizzati per le future evoluzioni degli stessi e potranno, altresì, essere di ausilio in un eventuale contraddittorio con gli uffici. Si evidenzia, inoltre, che nel quadro Z dello studio di settore TK24U, relativo alla "Consulenza agraria fornita da agrotecnici e periti agrari", sono state inserite, appositamente, due distinte caselle relative all'attività effettivamente svolta, barrando le quali è possibile distinguere le differenti figure di "Agrotecnici laureati e non", e di "Periti agrari". La necessità di distinguere, all'interno dello stesso studio di settore, le due categorie professionali si è resa necessaria a causa dell'impossibilità, per motivi tecnici legati alla presenza di un unico codice attività ISTAT, di sdoppiare lo studio TK24U. Tale distinzione, comunque, permetterà di verificare l'esistenza di eventuali differenze tra le due categorie, in relazione al volume dei compensi percepiti ed eventualmente adottare le misure necessarie in una futura evoluzione dello studio.

4.3 Principali novità degli studi relativi ad attività professionali

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;
- un'evoluzione delle distribuzioni ventiliche, che sono state suddivise sulla base della presenza/assenza di forza lavoro e della localizzazione dell'attività. L'affinamento così operato sulle distribuzioni ventiliche ha consentito di individuare 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;
- l'introduzione di specifici indicatori di normalità economica formulati in base a quanto previsto dall'art. 1, comma 13, della legge n. 296/06 (legge finanziaria per il 2007).

4.4 Le evoluzioni degli studi di settore relativi alle attività professionali

Le funzioni di compenso degli studi di settore relativi alle attività professionali, approvati per il periodo d'imposta 2006, alla luce anche delle osservazioni fornite dai rappresentanti delle singole attività durante il periodo di monitoraggio, sono state riviste soprattutto al fine di limitare l'influenza del cd. "criterio di cassa" sulla stima dei compensi presunti.

Gli studi di settore approvati nel 2008 per i quali è stato sviluppato il nuovo modello di stima sono:

UK02U – Attività degli studi di ingegneria;

UK06U – Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi;

UK17U – Attività tecniche svolte da periti industriali.

Per questi studi la congruità dei compensi dichiarati è calcolata, per ognuno dei gruppi omogenei individuati, esclusivamente in base al numero e alla tipologia degli incarichi svolti, ponderati sulla base del valore medio dichiarato, con la individuazione di valori minimi a livello provinciale.

Gli incarichi che dovranno essere indicati nel modello dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore sono quelli svolti nel periodo di imposta o in anni precedenti, anche se non ultimati nel corso dell'anno, per i quali sono stati percepiti compensi, anche parziali, nell'anno. Gli elementi contabili non sono quindi più utilizzati per l'analisi della congruità del contribuente, mentre lo sono per quella della coerenza, tramite un nuovo indicatore che rapporta i costi ai compensi dichiarati.

Il contribuente potrà invece risultare “non congruo” nel caso in cui dichiarare di aver svolto incarichi per i quali ha percepito compensi di valore medio inferiore ai valori minimi definiti (per ogni tipologia di attività sono stati individuati valori minimi a livello provinciale).

Occorre, tuttavia, evidenziare che la “non congruità”, nel nuovo modello proposto, derivando in via prevalente dalla dichiarazione di incarichi con compenso medio inferiore ad un minimo definito, potrebbe riscontrarsi anche in situazioni perfettamente normali, quali ad esempio la presenza di tipologie di attività per le quali gli incarichi dichiarati sono stati retribuiti prevalentemente con pagamenti parziali (acconti o saldi).

In realtà, nell'individuazione dei minimi provinciali si è tenuto conto anche della presenza di compensi parziali, ma è ovvio che il valore di tali compensi potrebbe risultare talmente basso da non soddisfare il livello minimo richiesto, come nel caso in cui il professionista richieda al cliente la sola copertura delle spese sostenute. Si potrà, pertanto, utilizzare la sezione “Note aggiuntive” del software GE.RI.CO., per specificare la situazione personale che ha dato luogo alla “non congruità” o che, comunque, diverge dalle modalità di svolgimento delle attività prese in considerazione dallo studio di settore.

Questa circostanza si osserva più frequentemente nelle attività professionali dove le prestazioni possono richiedere per il loro espletamento diversi anni, come è il caso di alcune attività economico-giuridiche e tecniche.

Da quanto sopra riportato si ritiene che, per gli studi di settore che risentono in maniera significativa dell'impatto del “criterio di cassa” sulla congruità dei compensi, l'utilizzo della nuova metodologia consenta di superare il problema attualmente presente di “non congruità” derivante da costi non allineati con i relativi compensi, ma è opportuno accompagnare la congruità calcolata sul singolo anno con una valutazione che possa tutelare quei contribuenti che risultano “non congrui” perchè hanno riscosso prevalentemente compensi parziali. Per questi studi di settore è quindi particolarmente importante analizzare anche la loro posizione in un arco temporale più lungo.

Al fine di analizzare la posizione dei contribuenti esercenti attività professionali con l'obiettivo di distinguere le prestazioni “completate” da quelle “in corso di espletamento” è stato, altresì, inserito già dall'anno scorso un quadro Z - Dati complementari - nel modello di comunicazione dei dati rilevanti per l'applicazione dello studio di settore, per fornire altri dati necessari allo scopo.

A partire dal periodo d'imposta 2007, poi, sempre nel quadro Z, sono state inserite ulteriori informazioni, utili ad approfondire meglio le prestazioni effettivamente svolte.

In considerazione delle nuove modalità di determinazione dei compensi, che caratterizzano le evoluzioni degli studi UK02U, UK06U e UK17U, e che non si basano più sulle variabili legate agli elementi contabili, i correttivi presenti nelle precedenti versioni di questi studi non sono più previsti e, di conseguenza, non è più presente il quadro X nei corrispondenti modelli. Tali correttivi, infatti, 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 da tali fattori produttivi, sull'effettivo conseguimento dei compensi.

Negli altri studi delle attività professionali dove, invece, rimangono le componenti contabili nel calcolo dei compensi e ricavi presunti (TK26U, TK27U e TK28U), è rimasto un unico correttivo che interviene con la finalità di rettificare le spese sostenute per l'utilizzo di locali in strutture di terzi (quali, ad esempio, i cd. "service") e di "strutture polifunzionali".

4.5 Indicatori di normalità economica

Per gli studi di settore delle attività professionali, sono stati individuati dei nuovi indicatori di normalità economica che sono:

per gli studi TK26U, TK27U e TK28U:

- Rendimento orario o rendimento giornaliero
- Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi (per la parte imprese)

per gli studi UK02U, UK06U e UK17U:

- Rendimento orario
- Ore medie per prestazione.

Per i primi tre studi di settore, l'indicatore rendimento orario (TK27U) o rendimento giornaliero (TK26U e TK28U) viene applicato per la parte professionale e prende in considerazione i compensi percepiti nell'anno diminuiti dei costi sostenuti, in rapporto al tempo effettivamente impiegato dal professionista. Il valore così ottenuto viene confrontato col rendimento orario/giornaliero individuato per singolo cluster all'interno di ogni studio, definito "valore soglia delle ore annue lavorate". L'indicatore di "non normalità" scatta nel caso in cui il contribuente si posizioni al di sopra di detto valore e, inserendo il numero di ore "normalizzato", il software GE.RI.CO. calcola nuovamente la congruità.

I costi utilizzati nel calcolo dell'indicatore rendimento orario sono i seguenti:

- Spese per prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa;
- Compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale e artistica;
- Consumi;
- Altre spese.

Per gli studi TK26U e TK28U, solo per la parte di reddito d'impresa, è stato individuato l'indicatore "incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi", ampiamente descritto nel paragrafo 2.1 della presente circolare.

Per gli studi di settore UK02U, UK06U e UK17U, invece, sono stati elaborati appositi indicatori di normalità economica basati sul numero delle prestazioni in relazione al fattore "tempo di lavoro".

Nell'ambito degli studi relativi alle professioni tecniche, infatti, viene utilizzato un modello di stima basato sul numero di prestazioni, ponderato con la tariffa media applicata.

Visto che per tali studi, quindi, non vengono utilizzate le variabili contabili per il calcolo dei compensi presunti, il comportamento "normale" del professionista viene valutato con riguardo al numero dichiarato di prestazioni in relazione al tempo di lavoro impiegato.

A tal fine, è stato analizzato un indicatore di performance basato sul rapporto tra le ore lavorate dal professionista e dai suoi dipendenti e il numero di prestazioni svolte, che misura il tempo medio impiegato dal professionista per svolgere una specifica attività.

Per ogni tipologia di prestazioni, quindi, è stato calcolato uno specifico indicatore "Ore medie dedicate per prestazione", è stata costruita la relativa distribuzione ventile ed è stato scelto un valore massimo ammissibile di normalità economica.

Nel caso in cui l'indicatore assuma un valore superiore alla soglia massima di normalità economica, viene segnalata l'incoerenza e viene ricalcolata la congruità sulla base del nuovo numero di prestazioni "normalizzato", calcolato come rapporto tra il numero di ore annue dedicate alla specifica prestazione e il relativo valore soglia di riferimento.

In ogni studio di settore, pertanto, saranno presenti più indicatori di normalità economica che misurano le ore medie lavorate per tipologia di prestazione.

Con riferimento ai suddetti indicatori, la situazione di non normalità non viene, comunque, segnalata se il soggetto rimane congruo anche a seguito della riapplicazione dell'analisi della congruità sulla base delle prestazioni "normali" del professionista.

4.6 Studio di settore TK26U – Attività delle guide e degli accompagnatori turistici

Le attività interessate sono quelle relative ai codici attività:

79.90.20 – Attività delle guide e degli accompagnatori turistici;

93.19.92 – Attività delle guide alpine.

Lo studio di settore TK26U costituisce evoluzione dello studio SK26U, approvato con decreto del 18 marzo 2004, in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

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 2005.

Nell'ambito della cluster analysis, la classificazione dell'attività svolta dalle guide e dagli accompagnatori turistici è stata parzialmente modificata rispetto alla precedente versione dello studio. Tale modifica è stata apportata principalmente per soddisfare l'esigenza, più volte manifestata dalle associazioni di categoria, di dividere le due categorie di contribuenti, attualmente ricompresi nello stesso codice di attività.

In particolare, relativamente all'attività di "guida turistica", sono state individuati i contribuenti che presentano una tipologia di offerta prevalente, per distinguerli dai contribuenti che presentano una tipologia di offerta diversificata e non opera più la suddivisione relativa all'ambito territoriale di riferimento.

Per quanto riguarda gli "accompagnatori turistici", invece, è stata confermata la distinzione tra attività di "incoming" ed "outgoing" ed è emerso, in entrambe le tipologie di attività, un incremento della numerosità dei soggetti considerati.

L'elaborazione del nuovo studio TK26U ha permesso un affinamento dell'analisi della coerenza economica e per l'elaborazione degli indicatori sono state utilizzate anche le percentuali di lavoro prestato dal personale non dipendente.

Gli indici economici utilizzati per l'analisi della coerenza sono la "Resa oraria per addetto" e la "redditività oraria del professionista" per le attività professionali, il "Valore aggiunto per addetto" ed il "MOL per addetto non dipendente" per le imprese.

L'analisi della normalità economica, invece, è stata effettuata utilizzando l'indicatore "rendimento giornaliero" per i professionisti e l'"incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi" per le imprese.

Ai fini della stima del compenso presunto, sono state apportate modifiche rilevanti all'interno delle funzioni di regressione, tra cui l'inserimento della variabile "Altri costi per servizi" e l'utilizzo del numero complessivo delle giornate dedicate all'attività.

Per l'attività di lavoro autonomo, inoltre, sono stati inseriti dei correttivi sul numero di giornate dedicate all'attività sulla base dell'età professionale.

Si fa presente, infine, che, per effetto della nuova codifica Ateco 2007, che ha introdotto il codice 93.19.92 – Attività delle guide alpine - si è reso necessario inserire all'interno del quadro Z – Dati Complementari - l'informazione relativa alla percentuale di compensi o ricavi derivanti dalla suddetta attività. In tal modo sarà possibile identificare i contribuenti che svolgono l'attività di guida alpina, i quali precedentemente erano presi in considerazione solo nel rigo D15 "Guida escursionistica/naturalistica/alpina" ed eventualmente individuare per loro un apposito cluster, in una futura evoluzione dello studio.

4.7 Studio di settore TK27U – Attività professionali relative all'informatica e servizi connessi

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici:

58.21.00 – Edizione di giochi per computer;

58.29.00 – Edizione di altri software a pacchetto (esclusi giochi per computer);

62.01.00 – Produzione di software non connesso all'edizione;

62.02.00 – Consulenza nel settore delle tecnologie dell'informatica;

62.03.00 – Gestione di strutture e apparecchiature informatiche hardware - housing (esclusa la riparazione);

62.09.09 – Altre attività dei servizi connessi alle tecnologie dell'informatica nca;

63.11.11 – Elaborazione elettronica di dati contabili (esclusi i Centri di assistenza fiscale - Caf);

63.11.19 – Altre elaborazioni elettroniche di dati;

63.11.30 – Hosting e fornitura di servizi applicativi (ASP);

74.10.21 – Attività dei disegnatori grafici di pagine web;

Lo studio di settore TK27U è il risultato dell'evoluzione dello studio SK27U, approvato con decreto del 18 marzo 2004 e in vigore fino al periodo d'imposta 2006.

Il nuovo studio è stato elaborato utilizzando le informazioni contenute nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore relativi all'anno d'imposta 2005.

Tra le principali novità dello studio in oggetto, è possibile evidenziare l'eliminazione del modello organizzativo rappresentato dai "Centri Elaborazione Dati di medio - grandi dimensioni", del quale non si è avuto riscontro statistico nella nuova base dati, presumibilmente per effetto del passaggio dei professionisti informatici più strutturati all'interno dello studio di settore UG66U, relativo alle attività informatiche svolte in forma di impresa.

Gli indicatori di coerenza individuati per le attività oggetto dello studio sono la resa oraria per addetto e la redditività oraria del professionista.

L'indicatore di normalità economica applicato è il rendimento orario.

4.8 Studio di settore TK28U – Professionisti o imprese operanti nel campo della regia di spettacolo e nel campo della recitazione

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici attività:

90.01.01 – Attività nel campo della recitazione;

90.02.02 – Attività nel campo della regia.

Lo studio di settore TK28U, costituisce l'evoluzione dello studio di settore SK28U, approvato con decreto ministeriale del 18 marzo 2004 ed in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2003.

L'evoluzione dello studio di settore SK28U è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore allegati alla dichiarazione dei redditi Unico 2006 per il periodo d'imposta 2005.

L'analisi dei dati ha permesso l'individuazione di 15 gruppi omogenei di imprese sulla base delle modalità di espletamento dell'attività, come nel modello precedente.

La nuova versione dello studio, oltre a confermare con alcune modifiche alcuni cluster già individuati in precedenza, presenta nuovi modelli di business al fine di cogliere i cambiamenti strutturali e le modifiche dei modelli organizzativi. In particolare, sono stati eliminati i cluster caratterizzati dalla clientela di riferimento (“artisti ingaggiati da case di produzione cinematografica e/o televisiva” e “artisti ingaggiati da aziende televisive e radiofoniche”) poiché potevano rappresentare una duplicazione visto che in altri cluster erano già presenti soggetti che lavorano prevalentemente per questo tipo di imprese. Sono stati introdotti due nuovi cluster, uno relativo all'attività di presentatore di spettacoli, programmi o trasmissioni televisive ed uno di contribuenti despecializzati che svolgono varie attività, anche diverse da quelle prese in considerazione dallo studio di settore.

Il cluster relativo all'attività di “figurante, comparsa e cabarettista”, che era presente anche nella versione precedente, è ora incentrato quasi esclusivamente sulla figura del cabarettista.

Relativamente alle attività in oggetto, è frequente che gli operatori del settore svolgano varie attività nel corso dell'anno (cosiddette “miste”), quali, ad esempio, quelle di doppiatore, attore di fiction, film, teatro, ecc., che potrebbero determinare l'appartenenza del medesimo soggetto a più cluster. Tale situazione non comporta anomalie nell'applicazione dello studio di settore, laddove il contribuente abbia sostenuto nel corso dell'anno dei costi comuni alle diverse tipologie di attività, visto che il calcolo della congruità si basa su una stima ponderata dei costi in relazione alla percentuale di appartenenza ai vari cluster.

Nelle ipotesi, invece, in cui i costi sostenuti siano riferibili esclusivamente ad una sola attività e non a tutte, spetterà agli Uffici locali valutare, in sede di contraddittorio, gli eventuali effetti distorsivi sulla corretta determinazione dei ricavi e/o compensi.

L'elaborazione del nuovo studio TK28U ha permesso anche un affinamento dell'analisi della coerenza economica. Per l'elaborazione degli indicatori sono state utilizzate anche le percentuali di lavoro prestato dal personale non dipendente.

Gli indicatori economici utilizzati per l'analisi della coerenza sono la “Resa giornaliera” per i professionisti ed il “Valore aggiunto giornaliero” per le imprese.

L'analisi della normalità economica, invece, è stata effettuata utilizzando l'indicatore “rendimento giornaliero” per i professionisti e l’“incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi” per le imprese.

Gli indicatori di coerenza “Resa giornaliera” e “Valore aggiunto giornaliero”, nonché il “Rendimento giornaliero” per le attività professionali, sono stati elaborati suddividendo le distribuzioni ventiliiche sulla base del *cluster* territoriale della territorialità generale a livello provinciale.

Per quanto attiene la stima dei compensi/ricavi presunti, all'interno delle funzioni di regressione, è stata confermata l'impostazione basata sull'utilizzo, sia per i professionisti che per le imprese, della variabile "giorni di lavoro nell'anno".

Particolare attenzione, poi, richiedono tutte quelle situazioni in cui il contribuente, che esercita l'attività di lavoro autonomo, svolge oltre alla tipica attività per cui riceve compensi, anche altre attività remunerate come "diritto d'autore". Questi compensi, infatti, devono essere dichiarati in un quadro della dichiarazione dei redditi ("RL" – redditi diversi) che non viene preso in considerazione dallo studio di settore, determinando evidenti sfasamenti.

In tale eventualità, pertanto, sarà cura degli Uffici locali, in sede di contraddittorio, verificare l'esistenza delle suddette circostanze e la misura in cui possano aver inciso sull'ammontare effettivo dei compensi conseguiti nel corso dell'anno.

Si segnala, infine, che, in considerazione delle nuove modalità di determinazione dei compensi che caratterizzano le evoluzioni degli studi per le attività professionali, non sono previsti alcuni dei correttivi che caratterizzavano il precedente studio SK28U.

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.

4.9 Studio di settore UK02U - Attività degli studi di ingegneria

L'attività interessata è quella relativa al codice attività:

71.12.10 – Attività degli studi di ingegneria.

Lo studio di settore UK02U è il risultato dell'evoluzione dello studio TK02U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 in vigore fino al periodo d'imposta 2006 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 2005.

Per tale studio è stata prevista l'applicazione monitorata, per il solo periodo d'imposta 2007.

Ai fini dell'analisi della coerenza sono stati previsti due nuovi indicatori: l'"incidenza dei costi sui compensi" e la "resa del capitale".

Per lo studio UK02U è stata mantenuta la medesima suddivisione in cluster che caratterizzava il precedente studio ma, in coerenza con le novità che contraddistinguono i nuovi studi di settore relativi alle attività professionali, si è provveduto ad eliminare dal calcolo della stima dei compensi, tutte le variabili relative agli elementi contabili che costituivano, invece, parte integrante della precedente versione dello studio. La funzione di regressione del nuovo studio si basa, pertanto, esclusivamente sul numero degli incarichi ponderati per le tariffe medie dichiarate dal contribuente per ogni tipologia di attività e confrontando queste ultime con quelle minime definite a livello provinciale.

Ai fini dell'attività di controllo delle posizioni dei soggetti che risultano non congrui, andrà posta particolare attenzione a quelle situazioni in cui risulta particolarmente elevato il numero delle prestazioni classificate nella voce "Altre attività" del modello di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore. La natura eterogenea di tale voce, infatti, potrebbe determinare un valore medio dichiarato dei compensi relativo a queste prestazioni inferiore al livello minimo definito a livello provinciale sulla base del quale lo studio effettua il confronto ai fini della congruità.

Nella elaborazione dello studio UK02U sono stati introdotti gli indicatori di normalità economica del “rendimento orario” e “ore medie per prestazione” descritti nell’allegato 3, par. 4.5.

All’interno del quadro Z, “Dati complementari”, inoltre, sono state inserite alcune informazioni con lo scopo di descrivere in maniera più precisa quelle prestazioni di modico valore o diverse da quelle descritte nei rigli specifici all’interno del quadro D, che potrebbero essere indicate nel rigo residuale “altre prestazioni” e che, vista la disomogeneità delle situazioni in esso comprese, potrebbero comportare la non congruità del contribuente. Vengono richieste, altresì, informazioni relative a situazioni particolari, come “la percentuale derivante da stabili collaborazioni con altri studi professionali remunerate a forfait” e “le partecipazioni a Consigli d’amministrazione”, per poter individuare situazioni che potrebbero determinare compensi diversi da quelli individuati nelle singole specializzazioni e portare, quindi, a risultati di non congruità.

Si segnala, infine, che l’eliminazione dal calcolo della stima dei compensi di tutte le variabili relative agli elementi contabili ha anche comportato l’eliminazione del correttivo relativo alle spese e ai costi sostenuti per l’utilizzo di servizi di terzi e di strutture polifunzionali.

4.10 Studio di settore UK06U – 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 attività:

69.20.13 – Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi.

Lo studio di settore UK06U è il risultato dell’evoluzione dello studio TK06U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 in vigore fino al periodo d’imposta 2006 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 2005.

Per tale studio è stata prevista l’applicazione monitorata, per il solo periodo d’imposta 2007.

Ai fini dell’analisi della coerenza sono stati previsti due nuovi indicatori: l’“incidenza dei costi sui compensi” e la “resa del capitale”. Per la costruzione di tali indicatori, e di quello già presente nello studio precedente (resa oraria per addetto), sono state utilizzate distribuzioni ventili che suddivise per presenza/assenza di forza lavoro e per localizzazione dell’attività.

Anche per lo studio UK06U è stata mantenuta la medesima suddivisione in cluster che caratterizzava il precedente studio ma, in coerenza con le novità che contraddistinguono i nuovi studi di settore relativi alle attività professionali, si è provveduto ad eliminare dal calcolo della stima dei compensi, tutte le variabili relative agli elementi contabili che costituivano, invece, parte integrante della precedente versione dello studio. La funzione di regressione del nuovo studio si basa, pertanto, esclusivamente sul numero degli incarichi ponderati per le tariffe medie dichiarate dal contribuente per ogni tipologia di attività e confrontando queste ultime con quelle minime definite a livello provinciale.

Ai fini dell’attività di controllo delle posizioni dei soggetti che risultano non congrui, andrà posta particolare attenzione a quelle situazioni in cui risulta particolarmente elevato il numero delle prestazioni classificate nella voce “Altre attività” del modello di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore. La natura eterogenea di tale voce, infatti, potrebbe determinare un valore medio dichiarato dei compensi relativo a queste prestazioni inferiore al

livello minimo definito a livello provinciale sulla base del quale lo studio effettua il confronto ai fini della congruità.

Nella elaborazione dello studio UK06U sono stati introdotti gli indicatori di normalità economica del “rendimento orario” e “ore medie per prestazione”, descritti nell’allegato 3, par. 4.5.

All’interno del quadro Z, “Dati complementari”, inoltre, sono state inserite alcune informazioni con lo scopo di descrivere in maniera più precisa quelle prestazioni di modico valore o diverse da quelle descritte nei rigli specifici all’interno del quadro D, che potrebbero essere indicate nel rigo residuale “altre prestazioni” e che, vista la disomogeneità delle situazioni in esso comprese, potrebbero comportare la non congruità del contribuente. Vengono richieste, altresì, informazioni relative a situazioni particolari, come “la percentuale derivante da stabili collaborazioni con altri studi professionali remunerate a forfait” e “le partecipazioni a Consigli d’amministrazione”, per poter individuare situazioni che potrebbero determinare compensi diversi da quelli individuati nelle singole specializzazioni e portare, quindi, a risultati di non congruità.

Si segnala, infine, che l’eliminazione dal calcolo della stima dei compensi di tutte le variabili relative agli elementi contabili ha anche comportato l’eliminazione del correttivo relativo alle spese e ai costi sostenuti per l’utilizzo di servizi di terzi e di strutture polifunzionali.

4.11 Studio di settore UK17U – Attività tecniche svolte da periti industriali

L’attività interessata è quella relativa al codice attività: 74.90.91 - Attività tecniche svolte da periti industriali.

Lo studio di settore UK17U è il risultato dell’evoluzione dello studio TK17U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 in vigore fino al periodo d’imposta 2006 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 2005.

Per tale studio è stata prevista l’applicazione monitorata, per il solo periodo d’imposta 2007, con le peculiarità già ampiamente illustrate nella presente circolare.

Ai fini dell’analisi della coerenza sono stati previsti due nuovi indicatori: l’ “incidenza dei costi sui compensi” e la “resa del capitale”. Per la costruzione di tali indicatori, e di quello già presente nello studio precedente (resa oraria per addetto), sono state utilizzate distribuzioni ventifiche suddivise per presenza/assenza di forza lavoro e per localizzazione dell’attività.

Anche per lo studio UK17U è stata mantenuta la medesima suddivisione in cluster che caratterizzava il precedente studio ma, in coerenza con le novità che contraddistinguono i nuovi studi di settore relativi alle attività professionali, si è provveduto ad eliminare dal calcolo della stima dei compensi, tutte le variabili relative agli elementi contabili che costituivano, invece, parte integrante della precedente versione dello studio. La funzione di regressione del nuovo studio si basa, pertanto, esclusivamente sul numero degli incarichi ponderati per le tariffe medie dichiarate dal contribuente per ogni tipologia di attività e confrontando queste ultime con quelle minime definite a livello provinciale.

Nella elaborazione dello studio UK17U sono stati introdotti gli indicatori di normalità economica del “rendimento orario” e “ore medie per prestazione”

Si segnala, infine, che l’eliminazione dal calcolo della stima dei compensi di tutte le variabili relative agli elementi contabili ha anche comportato l’eliminazione del correttivo relativo alle spese e ai costi sostenuti per l’utilizzo di servizi di terzi e di strutture polifunzionali.

