

CIRCOLARE N. 29 /E

Roma, 18 giugno 2009

OGGETTO: Studi di settore. Periodo d'imposta 2008.

1. Premessa	3
2. Le novità normative degli studi di settore per il 2009.....	5
2.1 I nuovi termini di approvazione degli studi di settore.....	5
2.2 Elaborazione degli studi di settore su base regionale o locale	6
3. Gli indicatori di normalità economica	7
3.1 Differenze rispetto agli indicatori di normalità economica previsti in via transitoria dall'articolo 1, comma 14, della legge n. 296 del 2006.....	8
3.2 I nuovi indicatori di normalità economica per gli studi relativi alle attività professionali	8
3.2.1 Indicatore "Rendimento orario"	9
3.2.2 Indicatori "Incidenza delle altre componenti negative sui compensi" e "Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi" 10	
3.2.3 Indicatore "Rapporto ammortamenti sul valore storico dei beni strumentali mobili"	12
3.3 I nuovi indicatori di normalità economica per gli studi relativi alle attività d'impresa.....	13
3.3.1 Indicatore "Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi".....	15
3.3.2 Indicatore "Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi"	15
3.3.3 Indicatore "Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi"	17

3.3.4	Indicatore "Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi".....	19
3.4	Applicazione dell'indicatore "Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi"	20
4.	I correttivi previsti all'interno della funzione di stima dei ricavi o compensi	20
4.1	I correttivi "automatici" introdotti per gli studi in evoluzione dal periodo d'imposta 2008.....	21
4.2	L'aggiornamento dei correttivi "automatici" per alcuni settori..	21
4.3	L'aggiornamento dei correttivi "non automatici" per alcuni settori	22
5.	Revisione congiunturale speciale degli studi di settore.....	22
5.1.	Correttivi relativi all'analisi della normalità economica.....	25
5.2.	Correttivi da applicare ai risultati degli studi di settore.....	26
5.2.1	Correttivi relativi al costo delle materie prime, al costo del carburante	26
5.2.2	Correttivi relativi al credito d'imposta per caro petrolio e al familiare che svolge esclusivamente attività di segreteria.....	28
5.2.3	Correttivi congiunturali di settore legati alla c.d. "riduzione dei margini di redditività"	28
5.2.4	Correttivi congiunturali individuali legati alla c.d. "contrazione dei ricavi".....	30
6.	L'utilizzo retroattivo degli studi evoluti e di quelli "integrati" in fase accertativa	31
7.	Le principali novità della modulistica studi di settore 2009	32
7.1	I codici previsti per le fattispecie disciplinate dall'articolo 10, commi 1 e 4, della legge 8 maggio 1998, n. 146.....	32
7.2	Imprese multiattività.....	33
7.3	Le novità del quadro F e del quadro G.....	34
7.4	Ulteriori chiarimenti per la corretta compilazione dei quadri contabili.....	34
7.5	Applicazione dei codici di attività ATECO 2007.....	36
8.	Maggiorazione dovuta ai fini dell'adeguamento	37
9.	Le novità di GE.RI.CO. 2009	37
10	Le imprese sociali.....	38
11.	Parametri.....	39

1. Premessa

La presente circolare fornisce chiarimenti in ordine alle principali novità relative agli studi di settore in vigore dal periodo d'imposta 2008.

Con decreti del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 23 dicembre 2008 (pubblicati nel Supplemento Straordinario alla Gazzetta Ufficiale – Serie Generale n. 304 del 31 dicembre 2008) sono stati approvati 69 studi di settore (il cui elenco è riportato nell'allegato n. 1), dei quali:

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

In particolare, i complessivi 69 studi interessati dalla prima o dalla seconda revisione riguardano le evoluzioni di:

- 18 studi relativi ad attività economiche del settore delle manifatture;
- 17 studi relativi ad attività economiche del settore dei servizi;
- 6 studi relativi ad attività professionali;
- 28 studi relativi ad attività economiche del settore del commercio.

La revisione dei predetti studi è stata effettuata sulla base del programma approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 14 febbraio 2008 pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'articolo 1, comma 361, della legge n. 244 del 2007.

I 69 studi approvati con decreti del 23 dicembre 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 T.U.I.R., di ammontare superiore a euro 5.164.569.

L'evoluzione degli studi approvati 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 2006.

Si evidenzia inoltre che le Note tecniche e metodologiche, allegate ai citati decreti del 23 dicembre 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 connotano la metodologia applicativa degli studi di settore, e riguardano in specie:

- 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, suddivisi per cluster e modalità di distribuzione.

In occasione della riunione straordinaria del 6 novembre 2008, la Commissione degli esperti degli studi di settore, costituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, ha preso atto della grave crisi economica e finanziaria che ha colpito l'intero sistema economico mondiale negli ultimi mesi del 2008 e degli effetti da essa prodotti sulle attività svolte dalle piccole e medie imprese e dagli esercenti arti e professioni.

Nell'ambito della riunione è stato comunque convenuto sulla opportunità di rinviare ad un momento successivo la valutazione dell'impatto del "*fenomeno crisi*", con riguardo ai singoli settori economici ed alle diverse aree territoriali.

Ciò in quanto è emersa la necessità di procedere ad un monitoraggio del citato fenomeno mediante l'approfondimento di dati provenienti da fonti specializzate, nonché il riscontro delle informazioni contenute nei modelli di dichiarazione e delle eventuali segnalazioni fornite dagli Osservatori Regionali.

La stessa Commissione ha evidenziato la necessità di individuare idonee soluzioni al fine di adeguare i risultati degli studi di settore ai mutamenti intervenuti nella situazione economica, in modo tale da garantire la rappresentatività degli studi stessi, anche in presenza di situazioni di crisi "*contingenti*".

L'articolo 8 (*Revisione congiunturale speciale degli studi di settore*), del decreto legge n. 185 del 2008, recante "*Misure urgenti per il sostegno a famiglie, lavoro, occupazione e impresa e per ridisegnare in funzione anti-crisi il quadro strategico nazionale*", convertito con legge n. 2 del 2009, in deroga all'articolo 1, comma 1, del D.P.R. n. 195 del 1999, ha previsto la possibilità che gli studi di settore possano essere *integrati* con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti "*...al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali...*".

Alla luce delle considerazioni formulate nella predetta riunione del 6 novembre, e delle previsioni di cui all'articolo 8 del decreto legge n. 185 del 2008, la Commissione degli esperti si è riunita in data 11 dicembre 2008.

In tale occasione, nell'astenersi dall'esprimere il parere circa la valenza dello strumento per il periodo d'imposta 2008, in ottemperanza al disposto normativo, di cui al D.P.R. n. 195 del 1999, la Commissione ha condiviso la

necessità che gli studi in evoluzione fossero comunque pubblicati entro il 31 dicembre 2008.

Inoltre, è stata evidenziata l'esigenza di effettuare, entro marzo 2009, interventi mirati a migliorare la capacità di tutti gli studi in vigore a rappresentare i soggetti cui si riferiscono, tenendo conto degli impatti della crisi.

È quindi intervenuta la già menzionata approvazione dei nuovi 69 studi di settore, con i decreti del 23 dicembre 2008, alla quale ha fatto seguito la "revisione congiunturale speciale" che ha riguardato sia i predetti 69 nuovi studi che tutti gli altri 137 studi già in vigore.

Tale revisione si è tradotta nella elaborazione di specifici fattori correttivi, approvati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 19 maggio 2009, pubblicato in Gazzetta Ufficiale del 17 giugno 2009, n. 138.

I modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2008 sono stati approvati con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 21 maggio 2009, pubblicato il 5 giugno 2009 sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'articolo 1, comma 361, della legge n. 244 del 2007.

Si evidenzia infine che, per il periodo d'imposta 2009, 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 16 gennaio 2009, pubblicato sul sito internet il 19 gennaio 2009 (allegato n. 2).

Per le nuove versioni degli studi, in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2008, si segnalano di seguito le principali novità, rinviando all'allegato n. 3 il commento analitico delle novità concernenti i singoli studi.

2. Le novità normative degli studi di settore per il 2009

2.1 I nuovi termini di approvazione degli studi di settore

L'articolo 33, comma 1, del decreto legge n. 112 del 2008, convertito, con modificazioni dalla legge n. 133 del 2008, ha inciso sostanzialmente sui termini di approvazione degli studi di settore.

La nuova norma ha in specie modificato l'articolo 1, comma 1, del D.P.R. n. 195 del 1999, eliminando dopo il periodo "*Le disposizioni previste dall'articolo 10, commi da 1 a 6, – relative alle modalità di utilizzazione degli studi di settore in sede di accertamento – della legge 8 maggio 1998, n. 146, si applicano a partire dagli accertamenti relativi al periodo d'imposta nel quale entrano in vigore gli studi di settore*" il periodo "*Tali disposizioni si applicano anche nel caso in cui gli studi di settore siano pubblicati nella Gazzetta Ufficiale entro il 31 marzo del periodo d'imposta successivo a quello di entrata in vigore.*"

In sostanza, tale modifica comporta che gli studi di settore possono essere utilizzati in sede di accertamento solo se pubblicati prima della scadenza del periodo d'imposta cui si riferisce l'accertamento medesimo, ed opera a far corso dal periodo d'imposta 2008.

La nuova norma ha altresì previsto che *"... a partire dall'anno 2009 gli studi di settore devono essere pubblicati nella Gazzetta Ufficiale entro il 30 settembre del periodo d'imposta nel quale entrano in vigore. Per l'anno 2008 il termine di cui al periodo precedente è fissato al 31 dicembre"*.

Gli studi in evoluzione per il periodo d'imposta 2008 (così come individuati dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 14 febbraio 2008) sono stati pertanto tutti approvati con decreti del Ministro dell'Economia e delle finanze del 23 dicembre 2008, pubblicati in Gazzetta Ufficiale il 31 dicembre 2008.

A partire dal periodo di imposta 2009 la pubblicazione entro il 30 settembre diventa condizione necessaria per potere utilizzare gli studi ai fini dell'accertamento con riguardo al periodo d'imposta medesimo ed a quelli successivi.

2.2 Elaborazione degli studi di settore su base regionale o locale

L'articolo 83, commi 19 e 20 del decreto legge n. 112 del 2008, convertito in legge n. 133 del 2008, ha posto le basi per una futura elaborazione degli studi di settore su base regionale o locale.

La norma ha inoltre fissato il lasso temporale per la completa attuazione del disposto normativo, compreso tra il 1° gennaio 2009 e il 31 dicembre 2013, demandando l'individuazione delle modalità attuative ad un apposito decreto, che è stato emanato il 19 maggio 2009 e pubblicato in Gazzetta Ufficiale del 18 giugno 2009, n. 139.

L'articolo 2 del citato decreto prevede che *"il processo di elaborazione degli studi di settore su base regionale o comunale venga realizzato mediante criteri compatibili con la metodologia prevista dal comma 1 dell'articolo 62-bis del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331, tenendo conto sia del grado di differenziazione a livello territoriale dei prezzi e delle tariffe relativi alle prestazioni di servizi o cessioni di beni operate dalle imprese e dagli esercenti arti e professioni e dei costi di approvvigionamento dei fattori impiegati nel processo produttivo, sia del grado di differenziazione a livello territoriale dei modelli organizzativi che caratterizzano la specifica attività economica"*.

I criteri cui fa riferimento il decreto dovrebbero quindi consentire la determinazione dei *"ricavi/compensi derivanti dall'applicazione degli studi di settore con riferimento alle specificità delle aree territoriali di riferimento"*.

Il successivo articolo 3 stabilisce che, al fine di consentire la partecipazione dei Comuni al processo di elaborazione degli studi di settore su base territoriale, sarà integrata la composizione della Commissione degli esperti.

È inoltre prevista la presenza di un rappresentante dei Comuni all'interno degli Osservatori Regionali istituiti con Provvedimento dell'8 ottobre 2007 “*al fine di assicurare la partecipazione dei Comuni alla fase di individuazione, nell'ambito territoriale della Regione, dell'eventuale esistenza di specifiche condizioni di esercizio delle attività economiche a livello locale, rilevanti sia ai fini della revisione degli studi di settore che della relativa applicazione in sede di accertamento*”.

3. Gli indicatori di normalità economica

I nuovi 69 studi di settore, approvati con decreti del 23 dicembre 2008, tengono conto degli specifici indicatori di normalità economica previsti dall'art. 10-bis, comma 2, della legge n. 146 del 1998.

In caso di incoerenza rispetto agli indicatori di normalità, vengono determinati maggiori ricavi/compensi, che vengono sommati sia al valore puntuale che al valore minimo stimato dall'analisi di congruità dello studio di settore.

In definitiva, 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. 2009 evidenzierà la “*congruità*” rispetto 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 2008

Ricavi (o compensi) dichiarati Euro 1.000

Analisi della congruità

Valore puntuale Euro 1.000

Valore minimo Euro 950

Analisi della normalità economica

Maggior ricavo o compenso derivante

dall'applicazione della normalità economica Euro 100

Analisi della congruità e normalità economica

Ricavo (o compenso) puntuale Euro 1.100

Ricavo (o compenso) minimo Euro 1.050

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

3.1 Differenze rispetto agli indicatori di normalità economica previsti in via transitoria dall'articolo 1, comma 14, della legge n. 296 del 2006

Meritano particolare evidenziazione le profonde differenze esistenti tra gli “*indicatori specifici di normalità economica*”, ora contemplati nei nuovi studi approvati per il periodo d'imposta 2008, e gli “*indicatori di normalità economica*” previsti in via transitoria dall'articolo 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 e che non sono stati oggetto di revisione nel 2007 e 2008.

Gli indicatori transitori, 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 molto più strutturate, in quanto basate su di una approfondita 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 citato decreto del 20 marzo 2007.

Va inoltre evidenziato che i nuovi indicatori specifici, in quanto definiti in sede di elaborazione dei nuovi studi, formano parte integrante degli studi medesimi; al contrario, i precedenti indicatori, data la loro valenza transitoria, erano stati individuati per macrocategorie ed applicati indistintamente a tutti gli studi di settore.

3.2 I nuovi indicatori di normalità economica per gli studi relativi alle attività professionali

Gli indicatori specifici di normalità economica presenti negli studi di settore riguardanti le attività professionali, approvati con il decreto 23 dicembre 2008, sono i seguenti:

- “*Rendimento orario*”;
- “*Incidenza delle altre componenti negative sui compensi*”;
- “*Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi*”;
- “*Rapporto ammortamenti sul valore storico dei beni strumentali mobili*”.

3.2.1 Indicatore “Rendimento orario”

L’indicatore “*Rendimento orario*” è utilizzato negli studi UK01U, UK08U (sia per la parte dello studio relativa alle imprese che per quella relativa al lavoro autonomo) e UK56U.

L’indicatore “*Rendimento orario*” è calcolato come rapporto tra le variabili “*Valore aggiunto*” e “*Ore annue lavorate*”.

Il “*Valore aggiunto*”, per gli studi UK01U, UK08U (per la parte dello studio relativa al lavoro autonomo) e UK56U è a propria volta definito come differenza tra i compensi dichiarati e le spese sostenute (spese per prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa, compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l’attività professionale e artistica, consumi e altre spese).

Per lo studio UK08U applicabile ai titolari di reddito d’impresa, il “*Valore aggiunto*” è invece definito come differenza tra i ricavi dichiarati e i costi sostenuti (per l’esatta formulazione si rimanda alla nota tecnica allegata al decreto di approvazione dello studio).

Per ogni studio di settore è stata individuata una griglia di valori massimi ammissibili per l’indicatore “*Rendimento orario*”, suddivisi per cluster e, per lo studio UK08U, distribuzione territoriale.

Lo studio di settore calcola, per i titolari di reddito di lavoro autonomo, le “*Ore teoriche del professionista*” come rapporto tra il “*Valore aggiunto*” e la soglia massima del “*Rendimento orario*”. Qualora le “*Ore annue lavorate dal professionista*” risultino inferiori alle “*Ore teoriche del professionista*”, quest’ultimo valore costituisce il parametro di riferimento per la riapplicazione dell’analisi della congruità e per la determinazione dei maggiori compensi da normalità economica.

Per i titolari di reddito d’impresa, lo studio di settore calcola le “*Ore teoriche degli addetti non dipendenti*” come rapporto tra il “*Valore aggiunto*” e la soglia massima del “*Rendimento orario*”. Qualora le “*Ore annue lavorate dagli addetti non dipendenti*” risultino inferiori alle “*Ore teoriche degli addetti non dipendenti*”, quest’ultimo valore costituisce il parametro di riferimento per la riapplicazione dell’analisi della congruità e per la determinazione dei maggiori compensi da normalità economica.

Esempio (Studio di Settore UK56U - Laboratori di analisi cliniche)

Un professionista che opera in forma individuale da oltre 3 anni e senza l'ausilio di dipendenti, appartenente al cluster 1, indica nel modello studi di settore alla voce "Ore settimanali dedicate all'attività" un numero di ore pari a 27 e alla voce "Settimane di lavoro nell'anno" un numero di settimane pari a 45. La soglia massima, fissata per il cluster 1, con riguardo all'indicatore "rendimento orario" è pari a 31,39.

Pertanto:

Ore annue lavorate dal professionista (settimane)	1.215 (27 ore settimanali * 45)
Compensi dichiarati	Euro 85.000
Compensi stimati in base alle ore dichiarate	Euro 95.000
Spese dichiarate	Euro 45.000
Valore aggiunto	Euro 40.000
	(dato da 85.000 – 45.000)
Rendimento orario (valore calcolato)	32,92 (dato da 40.000/1.215)
Rendimento orario (soglia massima)	31,39
Ore teoriche del professionista	1.274 (dato da 40.000/31,39)

Il soggetto risulta non normale e, riapplicando l'analisi di congruità sulla base del valore normale delle ore annue lavorate dal professionista (1.274 ore), si ottiene un compenso stimato pari a Euro 96.922.

La differenza, pari a Euro 1.922, tra il compenso stimato con le ore normalizzate (Euro 96.922) e il compenso stimato con le ore dichiarate (Euro 95.000), costituisce il maggior compenso derivante dall'indicatore "Rendimento orario".

3.2.2 Indicatori "Incidenza delle altre componenti negative sui compensi" e "Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi"

L'indicatore "Incidenza delle altre componenti negative sui compensi", applicato allo studio UK20U e, per la parte relativa al reddito di lavoro autonomo, agli studi UK08U e UK16U, nonché l'indicatore "Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi", per la parte relativa al reddito d'impresa degli studi UK08U e UK16U, prendono in considerazione alcune delle variabili contabili di costo che non risultano rilevanti ai fini dell'analisi della congruità, in rapporto ai ricavi/compensi stimati.

In particolare, l'incoerenza viene segnalata qualora il rapporto tra le "Altre componenti negative" (o i "Costi residuali di gestione") e l'ammontare dei compensi (o ricavi), stimati con l'analisi della congruità ed eventualmente con quella della normalità economica (per gli studi che prevedono altri indicatori di normalità economica), superi il valore massimo ammissibile.

In concreto, con riferimento al singolo contribuente, si determina il valore massimo ammissibile per la variabile “*Altre componenti negative*” (o “*Costi residuali di gestione*”), mediante l’applicazione al compenso (o ricavo) puntuale di riferimento, derivante dall’analisi di congruità e di normalità economica, di una soglia massima di riferimento (espressa in percentuale) individuata per ogni gruppo omogeneo (cluster).

Nel caso in cui il valore dichiarato dal contribuente relativo a “*Altre componenti negative*” (o “*Costi residuali di gestione*”) risulti superiore a quello massimo ammissibile, la parte di costi eccedente tale valore massimo costituisce parametro di riferimento per la determinazione dei maggiori compensi (o ricavi) da normalità economica, calcolati moltiplicando tale parte eccedente per uno specifico coefficiente individuato per singolo gruppo omogeneo (cluster).

Formula indicatore “*Incidenza delle altre componenti negative sui compensi*”

Altre componenti negative * 100

Compenso da congruità + maggiori compensi da normalità economica

Formula indicatore “*Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi*”

(Oneri diversi di gestione (al netto di abbonamenti a riviste e giornali, acquisto di libri, spese per cancelleria e di spese per omaggi a clienti ed articoli promozionali) + altre componenti negative (al netto degli utili agli associati)) * 100

Ricavi da congruità + maggiori ricavi da normalità economica

Esempio Studio di Settore UK08U – Attività tecniche svolte da disegnatori

Un professionista, appartenente al cluster 2, indica nel modello studi di settore alla voce “*Altre componenti negative*” un valore pari a euro 29.000. La soglia massima, fissata per il cluster 2, con riguardo al predetto studio di settore è pari a 32%, mentre il coefficiente di determinazione dei maggiori compensi da applicarsi alle “*Altre componenti negative*” è pari a 0,2023.

Per cui avremo:

Altre componenti negative (valore dichiarato)	Euro 29.000
Compenso puntuali derivanti da congruità e normalità	Euro 80.000
Incidenza delle altre componenti negative sui compensi (valore calcolato)	36,25%
Incidenza delle altre componenti negative sui compensi (soglia massima)	32,00%
Altre componenti negative (valore massimo ammissibile) (dato da 80.000 * 32%)	Euro 25.600
Il soggetto risulta non normale.	
Altre componenti negative (valore eccedente) (dato da 29.000-25.600)	Euro 3.400

I maggiori compensi derivanti dall’applicazione dell’indicatore “*Incidenza delle altre componenti negative sui compensi*” sono pari a Euro 688 (3.400 × 0,2023).

3.2.3 Indicatore “Rapporto ammortamenti sul valore storico dei beni strumentali mobili”

L'indicatore “*Rapporto ammortamenti sul valore storico dei beni strumentali mobili*” verifica che vi sia coerenza tra le quote di ammortamento dei beni mobili strumentali e il valore degli stessi esposto ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

In particolare, il valore dei beni mobili strumentali è considerato al netto del valore dei beni disponibili in dipendenza di contratti di locazione finanziaria e non finanziaria e viene normalizzato all'anno in base al numero dei mesi di attività nel corso del periodo d'imposta.

Per lo studio di settore UK56U, unico studio in evoluzione per le attività professionali al quale si applica l'indicatore in parola, sono state individuate le soglie massime di coerenza attraverso l'analisi delle relative distribuzioni ventiliche.

L'indicatore segnala un'incoerenza nel caso in cui il valore dichiarato delle quote di ammortamento dei beni mobili strumentali si posizioni al di sopra del valore massimo ammissibile, ottenuto moltiplicando la soglia massima di coerenza individuata per il valore dichiarato dei beni mobili strumentali (al netto del valore dei beni disponibili per effetto di contratti di locazione finanziaria e non finanziaria).

In caso di incoerenza, la parte di costi eccedente detto valore massimo ammissibile costituisce parametro di riferimento per la determinazione dei maggiori compensi da normalità economica, calcolati moltiplicando tale eccedenza per uno specifico coefficiente individuato per lo studio di settore.

L'indicatore trova pertanto applicazione nelle situazioni in cui, a fronte di determinate quote di costi ed ammortamenti riferibili ai beni strumentali mobili, non corrisponde un adeguato valore di beni strumentali in linea con quello considerato “*normale*”.

Esempio (studio di settore UK56U - Laboratori di analisi cliniche)

Un contribuente, che non presta attività in convenzione con il SSN, indica nel modello studi di settore alla voce “*Quote di ammortamento dei beni mobili strumentali*” un valore pari a euro 9.000 e dichiara un valore dei beni strumentali (al netto di quelli disponibili in dipendenza di contratti di locazione finanziaria e non finanziaria) pari a euro 30.000. La soglia massima, fissata per il predetto studio di settore è pari a 25%, mentre il coefficiente di determinazione dei maggiori compensi da applicarsi alle quote di ammortamento è pari a 2,3578.

Per cui avremo:

Quote di ammortamento dei beni mobili strumentali (valore dichiarato)	Euro 9.000
Valore dei beni strumentali (al netto di quelli disponibili in dipendenza di contratti di locazione finanziaria e non finanziaria)	Euro 30.000
Rapporto ammortamenti sul valore storico dei beni strumentali mobili (valore calcolato)	30%
Rapporto ammortamenti sul valore storico dei beni strumentali mobili (soglia massima)	25%
Quote di ammortamento dei beni mobili strumentali (valore massimo ammissibile) (dato da $30.000 \times 25\%$)	Euro 7.500
Il soggetto risulta non normale.	
Quote di ammortamento dei beni mobili strumentali (valore eccedente) (dato da $9.000 - 7.500$)	Euro 1.500
Coefficiente di determinazione del maggior compenso	2,3578

I maggiori compensi derivanti dall'applicazione dell'indicatore “*Rapporto ammortamenti sul valore storico dei beni strumentali mobili*” sono pari a Euro 3.537 ($1.500 \times 2,3578$).

3.3 I nuovi indicatori di normalità economica per gli studi relativi alle attività d'impresa

L'analisi della normalità economica utilizzata per gli studi di settore relativi alle attività d'impresa approvati con il decreto 23 dicembre 2008 prende in considerazione differenti indicatori di normalità economica, che possono variare da studio a studio in relazione alle specifiche particolarità che caratterizzano ognuno di essi.

Per la maggior parte dei nuovi studi in parola sono stati individuati i seguenti sei indicatori di normalità economica, che possono trovare applicazione per le imprese:

1. “*Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi*”;
2. “*Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi*”;

3. *“Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi”*;
4. *“Durata delle scorte”*;
5. *“Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi”*;
6. *“Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi”*.

Sono altresì previsti specifici indicatori di normalità economica (ulteriori rispetto a quelli sopra elencati) che trovano applicazione limitatamente ad uno o più dei nuovi studi di settore.

Di seguito vengono illustrate le principali novità relative agli indicatori di normalità economica sopra elencati, rinviando all'allegato 3 la descrizione delle modalità applicative degli indicatori specificamente individuati per alcuni macrocomparti (Manifatture, Commercio, Servizi) o singoli studi.

Rispetto a quelli utilizzati per il periodo d'imposta 2007, i nuovi indicatori presentano due novità essenziali:

- a) la suddivisione dell'indicatore relativo all'incidenza dei costi di disponibilità dei beni strumentali mobili in tre distinti indicatori, al fine di tener conto della diversa entità e natura delle variabili di costo da cui questi possono essere costituiti;
- b) l'introduzione di un nuovo indicatore di normalità sull'incidenza del costo del venduto e di produzione dei servizi sui ricavi.

In merito a quanto *sub a)*, è stata affinata la metodologia precedentemente adottata, in modo da tener conto delle differenze riscontrabili tra l'ammontare dei costi di disponibilità relativi ad ammortamenti, quelli relativi a canoni di locazione finanziaria e quelli inerenti i canoni di locazione non finanziaria. A seguito di tale ripartizione, negli studi evoluti per il periodo d'imposta 2008, in luogo dell'indicatore *“Incidenza tra costi di disponibilità dei beni mobili strumentali e valore degli stessi”* applicato per il periodo d'imposta 2007, sono utilizzati i tre indicatori di cui ai punti 1), 2) e 3) dell'elenco sopra riportato.

Tale ripartizione si è resa necessaria al fine di risolvere, in casi particolari, le potenziali criticità connesse all'applicazione dell'unico indicatore precedentemente utilizzato, come ad esempio nel caso (già evidenziato nell'allegato n. 4, paragrafo 1, della circolare n. 38/E del 2007) *“in cui il contribuente utilizzi, esclusivamente o prevalentemente, beni mobili strumentali utilizzati per effetto di contratti di locazione finanziaria (leasing)”*.

In situazioni del genere, infatti, considerato che l'incidenza dei canoni di locazione finanziaria (in rapporto al valore del bene strumentale) risulta generalmente più elevata rispetto alla quota di ammortamento di un bene in proprietà fiscalmente deducibile, l'utilizzo di un unico indicatore di normalità economica, che non distingua tra le varie voci di costo attinenti ai beni strumentali utilizzati nell'ambito dell'attività esercitata dal contribuente,

potrebbe far emergere esiti di non normalità economica, con conseguente attribuzione di maggiori ricavi non adeguatamente fondata.

Di seguito vengono forniti maggiori dettagli sulle modalità applicative dei tre nuovi indicatori in parola.

3.3.1 Indicatore “Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi”

Il meccanismo di funzionamento dell’indicatore *“Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi”* è del tutto analogo a quello dell’indicatore dal quale deriva; l’analisi di normalità economica segnala i valori non normali riscontrati nei dati dichiarati ai fini dell’applicazione degli studi di settore prendendo in considerazione, tuttavia, unicamente il rapporto tra gli ammortamenti indicati ed il valore dichiarato dei beni strumentali mobili in proprietà. In particolare, per ciascun contribuente, viene determinato il valore massimo ammissibile per la variabile *“Ammortamenti per beni strumentali mobili”* moltiplicando la soglia massima di coerenza dell’indicatore per il *“Valore dei beni strumentali mobili in proprietà”*.

Qualora il valore dichiarato degli ammortamenti sia superiore a tale valore massimo, l’eccedenza rispetto a tale soglia costituisce parametro di riferimento per la determinazione dei maggiori ricavi da normalità economica, calcolati moltiplicando tale parte eccedente per il relativo coefficiente individuato a livello di singolo studio di settore. Per un maggior dettaglio delle modalità di funzionamento dell’indicatore in parola 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.

3.3.2 Indicatore “Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi”

Tale indicatore verifica la coerenza tra i costi relativi a beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria ed il valore dei beni medesimi (quest’ultimo rappresentato dal costo storico dei beni stessi).

Con l’analisi di normalità economica si definisce il valore massimo ammissibile della variabile *“Canoni per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria”*, ottenuto moltiplicando la soglia massima di coerenza prevista per l’indicatore (individuata a livello di singolo cluster) per il *“Valore dei beni strumentali mobili relativo a beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria”*. Se l’ammontare dei canoni per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria dichiarato dal contribuente risulta superiore a tale valore massimo ammissibile, l’eccedenza rispetto a tale soglia costituisce parametro di riferimento per la determinazione

dei maggiori ricavi da normalità economica, calcolati moltiplicando la parte eccedente per il relativo coefficiente individuato a livello di singolo studio di settore.

Esempio (Studio di Settore UM06A - Commercio al dettaglio di elettrodomestici e di casalinghi)	
Un'impresa appartenente al cluster 1 dichiara nel modello studi di settore un valore dei beni strumentali pari a euro 300.000, di cui euro 100.000 per beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria.	
La soglia massima relativa all'indicatore " <i>Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi</i> " è pari a 20,14% e il coefficiente di determinazione dei maggiori ricavi è pari a 1,0223. La soglia massima relativa all'indicatore " <i>Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi</i> " è pari a 30,85% e il coefficiente di determinazione dei maggiori ricavi è pari a 0,2517.	
Valore dei beni strumentali	Euro 300.000
di cui relativi a beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria	Euro 100.000
Quote di ammortamento dei beni mobili strumentali	Euro 30.000
Canoni per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria	Euro 50.000
Valore dei beni strumentali mobili in proprietà (valore calcolato)	Euro 200.000 (dato da 300.000-100.000)
Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi (valore calcolato)	15,00% (dato da 30.000/200.000)
Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi (soglia massima)	20,14%
Quote di ammortamento dei beni mobili strumentali (valore massimo ammissibile)	Euro 40.280 (dato da 200.000×20,14%)
Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi (valore calcolato)	50,00% (dato da 50.000/100.000)
Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi (soglia massima)	30,85%
Canoni cui per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria (valore massimo ammissibile)	Euro 30.850 (dato da 100.000×30,85%)
Il soggetto risulta normale rispetto all'indicatore " <i>Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi</i> " poiché il valore dichiarato delle "Quote di ammortamento dei beni mobili strumentali" (Euro 30.000) è inferiore al valore massimo ammissibile (Euro 40.280).	
Il soggetto risulta, invece, non normale rispetto all'indicatore " <i>Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi</i> " poiché il valore dichiarato dei "Canoni per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria" (Euro 50.000) è superiore al valore massimo ammissibile (Euro 30.850).	
Canoni per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria (valore eccedente)	Euro 19.150 (dato da 50.000 - 30.850)
Coefficiente di determinazione del maggior ricavo	0,2517
I maggiori ricavi derivanti dall'applicazione dell'indicatore " <i>Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi</i> " sono pari a Euro 4.820 (dato da 19.150 × 0,2517).	

3.3.3 *Indicatore “Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi”*

Il nuovo indicatore di normalità relativo ai beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria si applica solo qualora, a fronte dell’indicazione di un valore positivo dei beni strumentali mobili acquisiti a nolo, non venga indicato alcun importo relativo al corrispondente costo.

I maggiori ricavi da normalità economica, in tal caso, vengono determinati attribuendo il valore dichiarato dei beni strumentali acquisiti a nolo ai beni in proprietà e riapplicando la funzione di regressione con l’importo così rideterminato.

In sostanza, l’indicatore in parola risulta non normale quando assume valore nullo. In tale circostanza, il “*Valore dei beni strumentali mobili relativi a beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria*” viene sommato al “*Valore dei beni strumentali mobili*” utilizzato ai fini dell’analisi di congruità ed il nuovo valore così rideterminato costituisce parametro di riferimento per la riapplicazione dell’analisi della congruità e per la determinazione dei maggiori ricavi da normalità economica.

Esempio (Studio di Settore UD09A - Fabbricazione di mobili, poltrone e divani, porte e finestre in legno)

Una società appartenente al cluster 19 dichiara nel modello studi di settore un valore dei beni strumentali pari a euro 400.000, di cui euro 100.000 per beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria. La soglia massima relativa all'indicatore "*Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi*" è pari al 25% e il coefficiente di determinazione dei maggiori ricavi è pari a 0,9399.

L'impresa, inoltre, non dichiara costi per il godimento di beni di terzi relativi a beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria.

Valore dei beni strumentali	Euro 400.000
di cui relativi a beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria	Euro 100.000
Valore dei beni strumentali mobili in proprietà (valore calcolato)	Euro 300.000
	(dato da 400.000-100.000)
Quote di ammortamento dei beni mobili strumentali	Euro 80.000
Costi per il godimento di beni di terzi (di cui per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria)	Euro 0
Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi (valore calcolato)	26,67%
	(dato da 80.000/300.000)
Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi (soglia massima)	25,00%
Quote di ammortamento dei beni mobili strumentali (valore massimo ammissibile)	Euro 75.000
	(dato da 300.000 × 25%)

Il soggetto risulta non normale rispetto all'indicatore "*Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi*" poichè il valore dichiarato delle "*Quote di ammortamento dei beni mobili strumentali*" (Euro 80.000) è superiore al valore massimo ammissibile (Euro 75.000).

Quote di ammortamento dei beni mobili strumentali (valore eccedente)	Euro 5.000
	(dato da 80.000 -75.000)

Coefficiente di determinazione del maggior ricavo 0,9399

I maggiori ricavi derivanti dall'applicazione dell'indicatore "*Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi*" sono pari a euro 4.700 (dato da 5.000 × 0,9399).

Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi (valore calcolato)	0%
	(dato da 0/100.000)

Il soggetto risulta non normale rispetto all'indicatore "*Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi*" dal momento che non è stato indicato alcun importo in merito ai "*Costi per il godimento di beni di terzi per i beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria*" in presenza del relativo valore dei beni strumentali mobili. Tale valore viene aggiunto al valore dei beni strumentali mobili utilizzato nelle funzioni di regressione. La determinazione dei maggiori ricavi da normalità economica relativi a questo indicatore si ottiene riapplicando la funzione di regressione che utilizza il valore dei beni strumentali mobili così rideterminato.

Pertanto i maggiori ricavi derivanti dall'applicazione dell'indicatore "*Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi*" sono pari a Euro 1.688.

Complessivamente dall'applicazione della normalità economica si determinano maggiori ricavi per Euro 6.388 (dato da 4.700 + 1.688).

3.3.4 Indicatore “Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi”

L’indicatore di normalità sull’incidenza del costo del venduto e di produzione dei servizi sui ricavi ha l’obiettivo di contrastare i fenomeni più marcati di manipolazione dei dati attinenti i costi variabili di produzione, quali quelli delle materie prime, delle merci, di produzione dei servizi, della consistenza del magazzino, e così via.

Il meccanismo implementato prevede che, qualora risulti un valore negativo o, per alcuni studi, nullo dell’indicatore, al valore di “Costo del venduto e di produzione dei servizi” dichiarato venga sostituito un valore determinato dal sistema quale quello economicamente più *plausibile*, compatibilmente con gli altri dati dichiarati dal contribuente. In tali circostanze, con l’analisi della normalità economica si individua il valore normale di riferimento della variabile “Costo del venduto + Costo per la produzione di servizi”, ottenuto moltiplicando i ricavi dichiarati dal contribuente per il valore mediano dell’indicatore “Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi”, individuato per ogni gruppo omogeneo (cluster). L’ammontare del “Costo del venduto + Costo per la produzione di servizi” così rideterminato costituisce parametro di riferimento per la riapplicazione dell’analisi di congruità e per la determinazione dei maggiori ricavi da normalità economica.

Esempio (studio di settore UM29U - Commercio al dettaglio di mobili)

Un’impresa, appartenente al cluster 1, dichiara nel modello studi di settore i seguenti dati:

Ricavi dichiarati	euro 800.000
Esistenze iniziali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale (F12)	euro 200.000
Rimanenze finali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale (F13)	euro 500.000
Costi per l’acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci (F14)	euro 200.000
Costo per la produzione di servizi (F15)	euro 50.000

Il “Costo del venduto e di produzione dei servizi” (F12-F13+F14+F15) è pari a euro -50.000.

Ne consegue che il soggetto è non normale rispetto all’indicatore “Incidenza del costo del venduto e di produzione dei servizi sui ricavi”.

Per lo specifico cluster di appartenenza del contribuente, il valore mediano della distribuzione dell’indicatore “Incidenza del costo del venduto e della produzione dei servizi sui ricavi” è pari a 69,23%.

Ne consegue che il valore normale del “Costo del venduto e di produzione dei servizi” è pari a Euro 553.840 (800.000 × 69,23%).

Riapplicando l’analisi di congruità sulla base del valore normale del “Costo del venduto e di produzione dei servizi” (Euro 553.840), si ottiene un ricavo stimato pari a Euro 826.110.

La differenza, pari a Euro 678.402, tra il ricavo stimato con i dati normalizzati (Euro 826.110) e il ricavo stimato con i dati dichiarati (Euro 147.708), costituisce il maggior ricavo derivante dall’indicatore “Incidenza del costo del venduto e di produzione dei servizi sui ricavi”.

3.4 Applicazione dell'indicatore "Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi"

Con riferimento all'indicatore in esame, si rileva che, allo stato, all'interno della voce "Oneri diversi di gestione" utilizzata nel calcolo dello stesso, vanno computate anche "perdite su crediti" di natura commerciale o minusvalenze patrimoniali relative alla cessione di beni strumentali.

Al riguardo, si fa presente che si tratta di elementi di costo non direttamente correlabili ai ricavi da congruità, presi in considerazione ai fini del calcolo citato indicatore.

In presenza, quindi, di una eventuale segnalazione di non normalità del dato dichiarato il contribuente potrà, nel caso in specie, rimodulare il valore relativo al denominatore, depurandolo dei valori riferibili alle citate voci di natura finanziaria e straordinaria.

Di ciò è opportuno che sia dato riscontro nell'apposito riquadro "note aggiuntive" di GE.RI.CO..

In tal modo si sterilizzeranno gli effetti delle "perdite su crediti" di natura commerciale o minusvalenze patrimoniali relative alla cessione di beni strumentali sull'indicatore in argomento.

4. I correttivi previsti all'interno della funzione di stima dei ricavi o compensi

In alcuni studi di settore sono stati previsti, all'interno della funzione di stima dei ricavi o compensi, opportuni correttivi al fine di garantire un loro maggiore adattamento ad un sistema caratterizzato da una profonda dinamicità degli accadimenti economici e da un'estrema variabilità delle condizioni congiunturali esterne alle imprese, quali le conseguenze legate alla globalizzazione ed altri fenomeni di più complessa prevedibilità.

I correttivi introdotti negli studi di settore, prima dell'ultimo, specifico intervento operato dal decreto del 19 maggio 2009 con riguardo alla generale situazione di crisi economica, si possono distinguere in due categorie:

- 1) "automatici", in quanto applicati direttamente sulla base delle informazioni richieste negli appositi campi del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore. Tali correttivi, soddisfatte le condizioni applicative necessarie, determinano automaticamente una riduzione dei compensi o dei ricavi stimati dallo studio;
- 2) "non automatici" (introdotti per la prima volta su alcuni studi in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005), così definiti in quanto l'ammontare della riduzione dei ricavi o compensi teorici non avviene in maniera automatica, ma viene visualizzata in un'apposita area del programma GE.RI.CO., denominata "Riduzioni", e solo eventualmente riconosciuta al contribuente (in termini riduttivi del ricavo o compenso puntuale di riferimento) nel momento in cui

l'ufficio, in sede di contraddittorio e su richiesta del contribuente stesso, accerti l'esistenza dei presupposti necessari per poter fruire del correttivo.

4.1 I correttivi "automatici" introdotti per gli studi in evoluzione dal periodo d'imposta 2008

Per lo studio di settore UD21U (*Occhialeria*), è stato individuato un correttivo congiunturale calcolato su un *panel* di contribuenti per i periodi d'imposta dal 2002 al 2006, da applicare alla singola impresa, ponderando il correttivo stimato con la riduzione percentuale effettiva dei ricavi dichiarati dall'impresa in esame in un quinquennio mobile.

Un correttivo congiunturale analogo a quello introdotto dal periodo d'imposta 2007 per i settori del Tessile-Abbigliamento-Calzature e della ceramica, di tipo automatico, è stato inserito anche nello studio di settore UD33U (*Gioielleria ed oreficeria*), che tiene conto della possibile contrazione dei ricavi intervenuta in un quinquennio, con il confronto dei valori dichiarati dal contribuente in un anno base, coincidente con il primo periodo del quinquennio esaminato, ed il periodo d'imposta di applicazione dello studio.

Si tratta di un correttivo che è soggetto ad un aggiornamento del quinquennio di riferimento, per quanto concerne la verifica dell'eventuale contrazione dei ricavi intervenuta.

La condizione di normalità economica non è più richiesta per il periodo d'imposta 2008, a seguito dell'emanazione del decreto ministeriale di approvazione dei correttivi anticrisi (vedi successivo paragrafo 5.2.4).

4.2 L'aggiornamento dei correttivi "automatici" per alcuni settori

Gli studi interessati dal correttivo congiunturale di tipo strutturale sono:

- 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;
- UM05U - Commercio al dettaglio di abbigliamento e calzature.

L'applicazione di tale correttivo è subordinata alle seguenti condizioni:

- non congruità alle risultanze dell'applicazione dello studio;
- aver conseguito una diminuzione di ricavi, nell'anno di applicazione dello studio, rispetto ai ricavi dichiarati nel quinto anno precedente (ad eccezione dello studio UM05U per il quale la condizione opera nel caso di una

diminuzione di ricavi nell'anno di applicazione dello studio rispetto alla media dei ricavi dichiarati nei periodi d'imposta 2005, 2006 e 2007).

La condizione di normalità economica non è più richiesta per il periodo d'imposta 2008, a seguito dell'emanazione del decreto ministeriale di approvazione dei correttivi anticrisi(vedi successivo paragrafo 5.2.4). .

4.3 L'aggiornamento dei correttivi "non automatici" per alcuni settori

Per il periodo d'imposta 2008 rimangono in vigore specifici correttivi "non automatici".

Nello studio di settore UG44U (Alberghi ed affittacamere) è presente un correttivo che trova applicazione in riferimento alla variabile "Altri costi per servizi", che viene utilizzata nella funzione di regressione al netto delle "Spese per manutenzione e riparazione relative agli immobili". Tale correttivo, che trova applicazione solo nei confronti dei contribuenti non congrui, risponde all'esigenza di garantire parità di trattamento tra i contribuenti che effettuano la capitalizzazione di tali spese ed i contribuenti che non operano in detta fattispecie.

Negli studi TG40U (locazioni immobiliari) e TG69U (edilizia) è previsto, infine, un fattore di adattamento, introdotto dal periodo d'imposta 2007, che interviene a correggere la stima del ricavo puntuale di riferimento nelle ipotesi in cui l'impresa effettui la costruzione del bene, con valutazione a costo delle rimanenze, ma non abbia ancora conseguito i relativi ricavi.

5. Revisione congiunturale speciale degli studi di settore

L'articolo 8 del decreto legge n. 185 del 2008 ha previsto una "revisione congiunturale speciale" degli studi di settore, al fine di consentire le integrazioni necessarie per tener conto degli effetti che la crisi economica e dei mercati ha generato nel corso del periodo d'imposta 2008 sulla singola attività interessata dall'applicazione degli studi stessi, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali.

In attuazione di tale disposizione e per sterilizzare gli effetti causati dalla crisi sulla realtà delle piccole e medie imprese e dei professionisti cui si applicano gli studi, il decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 19 maggio 2009 ha introdotto quattro tipologie di correttivi, le cui specifiche modalità applicative sono dettagliate nella nota tecnica e metodologica allegata al citato decreto.

Tali correttivi sono stati sottoposti, ai sensi del comma 7 dell'articolo 10 della legge n.146/1998, alla Commissione degli esperti, la quale, nella riunione del 2 aprile 2009, ha espresso parere favorevole sulla loro idoneità.

Al fine di realizzare la revisione congiunturale in oggetto, le informazioni già presenti nella Banca Dati degli Studi di Settore, sono state integrate

attraverso un'attenta analisi delle pubblicazioni e delle informazioni fornite da fonti quali:

- Banca d'Italia;
- Istituto nazionale di statistica (ISTAT);
- Istituto di Studi e Analisi Economica (ISAE);
- Prometeia;
- Ministero dello Sviluppo Economico;
- Assoreti;

e dei risultati delle analisi settoriali predisposte dai centri studi ed istituti di ricerca universitari di seguito elencati:

- Analisi e Decisioni per l'Economia e il Management dell'Università degli Studi di Parma (ADEM Lab);
- Centro Internazionale di Studi e ricerche sull'Economia Turistica (CISSET);
- Consorzio Universitario di Economia Industriale e Manageriale (CUEIM);
- Istituto Adriano Olivetti di studi per la gestione dell'economia e delle aziende (ISTAO);
- Scuola di Direzione Aziendale dell'Università Bocconi di Milano (SDA Bocconi);
- Scuola di Direzione per le Imprese e la Pubblica Amministrazione (SDIPA);
- TradeLab (Milano).

Inoltre, le informazioni contenute nella Banca Dati degli Studi di Settore relative al periodo d'imposta 2007, sono state integrate con dati riferiti all'anno 2008 ed ottenuti a mezzo delle comunicazioni annuali IVA 2009, dei dati riepilogativi dei consumi di energia elettrica e di questionari appositamente progettati e compilati direttamente da parte dei singoli operatori economici al fine di acquisire informazioni di natura economica e finanziaria.

Sulla base delle analisi svolte sulle fonti informative suddette, è stato possibile realizzare interventi idonei a produrre effetti non solo a livello dei diversi settori economici, ma anche con riferimento ai singoli modelli organizzativi, alle specifiche situazioni individuali, ed anche in relazione alla localizzazione territoriale.

In particolare, i quattro diversi tipi di intervento individuati rispondono all'esigenza di tenere in debita considerazione:

- il sensibile incremento dei costi delle materie prime e del costo del carburante che si è registrato, in particolare, all'inizio del periodo d'imposta 2008 e della contestuale impossibilità, da parte di alcune imprese, di attuare una completa e immediata traslazione di tali aumenti sui prezzi praticati;

- la rigidità di alcuni fattori impiegati nel processo produttivo che, per loro natura, non sono suscettibili di subire modificazioni nel breve periodo (personale impiegato, beni strumentali, ecc.);
- la presenza di consistenze di magazzino tendenzialmente più alte del normale, a causa della contrazione delle vendite a fronte di acquisti già effettuati;
- il verificarsi di andamenti congiunturali negativi nei diversi settori economici ed ambiti territoriali, nonché le contrazioni dei margini e delle redditività che si sono registrati nelle diverse attività economiche.

In attuazione del più volte citato articolo 8 del decreto legge n. 185 del 2008 sono stati, pertanto, definiti i seguenti correttivi:

1. relativi al costo delle materie prime, al costo del carburante, al credito d'imposta per caro petrolio e al familiare che svolge esclusivamente attività di segreteria;
2. congiunturali di settore legati alla c.d. “*riduzione dei margini di redditività*”
3. congiunturali individuali collegati alla c.d. “*contrazione dei ricavi*”;
4. relativi all'analisi della normalità economica.

I correttivi sopra indicati agiscono secondo un meccanismo che può essere definito “*a cascata*” e che prevede l'applicazione prima dei correttivi di cui al punto 4 e, successivamente, dei correttivi di cui ai punti 1, 2 e 3.

In particolare, i correttivi di cui ai primi tre punti intervengono sui risultati derivanti dall'applicazione degli studi di settore, determinati sulla base della tradizionale analisi di congruità e di eventuali correttivi non riferibili alla crisi economica (già presenti nei singoli studi in vigore o approvati con il decreto 23 dicembre 2008), nonché dell'analisi di normalità economica modificata in funzione dell'applicazione del correttivo di cui al punto 4.

Tutti i correttivi previsti per tenere conto degli effetti della crisi economica sono *automatici*, in quanto vengono applicati, verificate le specifiche condizioni previste, direttamente sulla base delle informazioni richieste ai singoli contribuenti negli appositi campi del quadro X – Altre informazioni rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, del modello studi allegato ad UNICO 2009.

La condizione necessaria per accedere ai correttivi di cui ai punti 1, 2 e 3, è costituita dalla non congruità del singolo contribuente rispetto ai risultati degli studi di settore.

Per accedere al correttivo relativo all'analisi della normalità economica (punto 4) è, invece, necessario che si verifichi una riduzione dei ricavi dichiarati ai fini della congruità nel periodo d'imposta 2008. Analoga condizione si applica anche al correttivo di cui al punto 3.

L'applicazione dei correttivi “*crisi*”, quindi, non necessita della condizione di normalità economica, prevista per i correttivi già presenti negli

studi approvati il 23 dicembre 2008 e negli studi entrati in vigore nei periodi d'imposta precedenti.

5.1. Correttivi relativi all'analisi della normalità economica

Nei confronti dei soggetti che presentano una riduzione dei ricavi/compensi dichiarati ai fini della congruità per il periodo d'imposta 2008, rispetto a quelli relativi al periodo d'imposta 2007, è stato previsto un adattamento delle soglie minime o massime individuate per il calcolo di alcuni indicatori di normalità economica.

Per le imprese soggette agli studi di settore non interessati da revisione per i periodi d'imposta 2007 e 2008, e per le quali trovano ancora applicazione gli indicatori di normalità di cui al comma 14 della legge 296 del 2006 le soglie minime degli indicatori “*Valore aggiunto per addetto*” e “*Redditività dei beni mobili strumentali*” vengono ridotte di una percentuale pari alla percentuale di riduzione dei ricavi dichiarati.

Tale intervento è stato anche previsto per le soglie degli indicatori “*Resa oraria per addetto*” e “*Resa oraria del professionista*”, individuati per le attività professionali. La nuova soglia minima di normalità economica viene in tal caso calcolata moltiplicando la soglia ordinariamente individuata, per il rapporto tra i ricavi/compensi dichiarati ai fini della congruità per il 2008 e quelli relativi al 2007.

Con riferimento agli indicatori di normalità economica relativi alla gestione del magazzino (*Durata delle scorte* o *Rotazione del magazzino*), deve essere in primo luogo osservato che la contrazione della domanda globale, generata dalla crisi economica in atto, potrebbe aver determinato una reale difficoltà per le imprese a collocare sul mercato i propri prodotti e, conseguentemente, un incremento delle rimanenze finali.

L'intervento effettuato in relazione all'indicatore “*Durata delle scorte*” (o “*Rotazione del magazzino*”) è, pertanto, diretto a contrastare gli effetti derivanti da tale aumento della consistenza di magazzino e a neutralizzare il conseguente maggior costo del venduto, attraverso la determinazione della parte dell'incremento delle rimanenze finali riconducibile alla crisi e, nello stesso tempo, l'aumento della soglia massima di coerenza dell'indicatore (o la riduzione della soglia minima in caso di “*Rotazione di magazzino*”).

Per i soggetti che rimangono non normali anche dopo l'applicazione delle nuove soglie di coerenza dei due indicatori sopra indicati, il maggiore costo del venduto, utilizzato come parametro di riferimento per la determinazione dei maggiori ricavi da normalità economica, viene diminuito dell'incremento delle rimanenze finali riconducibile alla crisi economica.

Per l'applicazione di tale correttivo è stata prevista l'introduzione, nel quadro X – Altre informazioni rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, del modello per la comunicazione dei dati, di un apposito rigo in cui

viene richiesta l'informazione relativa ai "Ricavi/compensi dichiarati ai fini della congruità relativi al periodo d'imposta 2007".

5.2. Correttivi da applicare ai risultati degli studi di settore

Ai soggetti che dichiarano per il periodo d'imposta 2008 ricavi o compensi ai fini della congruità inferiori al ricavo o compenso puntuale derivante dall'applicazione dell'analisi di congruità e di normalità economica, modificata come descritto nel precedente paragrafo, si applicano i seguenti interventi correttivi:

- Correttivi relativi al costo delle materie prime;
- Correttivi relativi al costo del carburante;
- Correttivi congiunturali di settore;
- Correttivi congiunturali individuali.

Tali correttivi vengono applicati in maniera automatica, indipendentemente dal posizionamento rispetto all'analisi di normalità economica, e determinano una riduzione dei ricavi o compensi stimati dal singolo studio di settore.

5.2.1 Correttivi relativi al costo delle materie prime, al costo del carburante

I correttivi relativi al costo delle materie prime e al costo del carburante costituiscono correttivi di tipo *specifico*, in quanto trovano applicazione nei riguardi di quegli studi di settore nei quali il costo del carburante e/o delle materie prime figurano tra le variabili della funzione di regressione.

L'intervento integrativo è finalizzato a sterilizzare gli effetti derivanti dall'incremento del costo del venduto o della produzione di servizi, causato dal forte aumento che, nel primo semestre del 2008, ha registrato il prezzo di alcune materie prime e il prezzo del carburante, cui ha corrisposto una contrazione della domanda di beni e servizi, nel secondo semestre dello stesso anno.

Il valore della riduzione derivante dall'applicazione di tali correttivi viene calcolato come differenza tra il ricavo puntuale derivante dall'analisi della congruità sui dati dichiarati e il ricavo stimato in base ai dati modificati con i correttivi stessi.

- a) Correttivi relativi al costo delle materie prime. Tali correttivi trovano applicazione negli studi di settore del comparto manifatturiero UD20U – Fabbricazione e lavorazione dei prodotti in metallo, UD32U – Fabbricazione di macchine e apparecchi meccanici, TD40U – Fabbricazione di motori e TD41U – Fabbricazione di macchine ed attrezzature per ufficio.

Accedono al correttivo i soggetti non congrui per i quali si sia verificato un incremento del rapporto tra l'ammontare della variabile "Costo del venduto e Costo per produzione di servizi" e quello dei ricavi dichiarati per il periodo

d'imposta 2008, rispetto allo stesso rapporto calcolato con riferimento al periodo d'imposta preso a riferimento per la costruzione dello studio (2005 per gli studi TD40U e TD41U, 2006 per gli studi UD20U e UD32U).

I correttivi sono individuati in relazione al particolare materiale metallico utilizzato nel processo produttivo, da applicare per il periodo d'imposta 2008 alla variabile "*Costo del venduto e costo per produzione di servizi*".

Nella nota tecnica e metodologica allegata al decreto 19 maggio 2009 sono riportate le tabelle dei coefficienti correttivi, per i singoli materiali metallici, da utilizzare, rispettivamente, negli Studi di settore UD20U e UD30U, e TD40U e TD41U.

- b) Correttivi relativi al costo del carburante. Tali correttivi trovano applicazione in alcuni studi del comparto dei servizi e precisamente: TG90U – Esercizio della pesca in acque marine, lagunari e dolci e servizi connessi, UG61A/B/C/D/E/F/G/H, relativi alle attività di intermediazione nel commercio, UG68U – Trasporto di merci su strada, UG72A – Trasporto con taxi e trasporto mediante noleggio di autovetture con conducente e UG72B – Altri trasporti terrestri di passeggeri.

Accedono al correttivo i soggetti non congrui, che abbiano barrato l'apposito campo Correttivo per l'incremento del costo del carburante, del quadro X del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

Negli studi contraddistinti dalle sigle TG90U, UG72A e UG72B, il correttivo viene applicato direttamente alla variabile "*Costo del carburante*", mentre negli studi relativi agli intermediari del commercio, il correttivo viene applicato alla variabile "*Costo del venduto e costo per la produzione dei servizi*".

Nello studio di settore UG68U, l'applicazione del correttivo tiene conto sia dell'aumento del prezzo dei carburanti, sia della quota parte dell'aumento del costo di carburante suscettibile di essere traslata sui prezzi praticati dalla singola impresa.

In particolare, per questo ultimo studio i "*Costi per carburanti e lubrificanti*" dichiarati per il periodo d'imposta 2008 vengono deflazionati, riportandoli a prezzi 2006, anno cui si riferiscono i dati presi a base per l'evoluzione dello Studio di Settore UG68U.

Successivamente, il ricavo puntuale, risultante dall'applicazione della sola analisi di congruità sulla base dei costi così deflazionati, viene incrementato della quota parte dei "*Costi per carburanti e lubrificanti*" che dalle analisi effettuate risulta essere stata traslata sui ricavi. A tal fine sono stati individuati degli appositi coefficienti di traslazione che, ponderati sulla base della probabilità di appartenenza a ciascun gruppo omogeneo e moltiplicati per l'incremento della variabile più volte richiamata, consentono di determinare la parte dell'incremento dei costi dei carburanti suscettibile di essere traslata.

I predetti coefficienti sono riportati nella nota tecnica e metodologica allegata al decreto 19 maggio 2009, nella quale sono anche riportate anche le tabelle dei coefficienti correttivi da applicare:

- alla variabile “*costo del carburante*”, da utilizzare negli studi di settore TG90U, UG72A e UG72B;
- alla variabile “*costo del venduto e costo della produzione di servizi*” da utilizzare negli studi di settore relativi agli intermediari del commercio.

5.2.2 Correttivi relativi al credito d'imposta per caro petrolio e al familiare che svolge esclusivamente attività di segreteria

Per lo studio di settore UG68U sono stati realizzati, due ulteriori interventi correttivi applicabili in caso di non congruità:

1. correttivo relativo al credito d'imposta per il caro petrolio, che viene applicato, in fase di applicazione dell'analisi di congruità, riducendo il valore della variabile “*Costo per carburanti e lubrificanti*” di un importo pari all'ammontare del credito stesso;
2. correttivo relativo ai familiari che svolgono nell'impresa esclusivamente attività di segreteria; tale intervento prevede che, in fase di applicazione dell'analisi di congruità, per il calcolo della variabile di regressione “*Collaboratori dell'impresa familiare e coniuge dell'azienda coniugale e familiari diversi (numero normalizzato)*”, la percentuale complessiva di lavoro prestato dai “*Collaboratori familiari e coniuge dell'azienda coniugale*” e dai “*Familiari diversi*” venga diminuita del valore maggiore tra la percentuale media di lavoro prestato dai “*Collaboratori familiari e coniuge dell'azienda coniugale*” e la percentuale media di lavoro prestato dai “*Familiari diversi*”.

Per l'accesso a tali correttivi è necessario che i soggetti non congrui compilino i righi appositamente previsti nel quadro X del modello UG68U.

5.2.3 Correttivi congiunturali di settore legati alla c.d. “riduzione dei margini di redditività”

I correttivi congiunturali di settore sono stati introdotti per tenere conto della possibile riduzione dei margini di redditività che, nel periodo d'imposta 2008, ha interessato in particolare alcuni settori del comparto delle manifatture, il commercio al dettaglio di abbigliamento e calzature e l'attività rientrante nello studio di settore TG91U (Agenti, mediatori e periti assicurativi, promotori e agenti finanziari e mediatori creditizi), rispetto all'anno di costruzione dello studio.

L'unica condizione richiesta per l'accesso a tali correttivi è costituita dalla non congruità del singolo contribuente ai risultati dello studio di settore.

Gli studi interessati dai correttivi di secondo livello sono:

- TD17U – Fabbricazione di prodotti in gomma e plastica;
- TD25U – Concia delle pelli e del cuoio;
- TD36U – Fusione di metalli, prima trasformazione del ferro e dell'acciaio;
- TD44U – Fabbricazione di accessori;
- TG91U – Attività degli intermediari delle assicurazioni;
- UD09A – Fabbricazione di mobili (relativamente al comparto del mobile imbottito);
- UD13U – Finissaggio dei tessuti;
- UD14U – Lavorazione della lana;
- UD18U – Fabbricazione prodotti in ceramica e terracotta;
- UM04U – Farmacie;
- UM05U – Commercio al dettaglio di abbigliamento e calzature.

Per le attività interessate dagli studi di settore del comparto delle manifatture e per lo studio UM05U, l'applicazione dei correttivi in oggetto determina una riduzione dei ricavi stimati, pari ad un valore ottenuto moltiplicando il ricavo puntuale, derivante dalla tradizionale analisi di congruità, per i coefficienti congiunturali individuati a livello di singolo cluster e ponderati con la probabilità di appartenenza ai diversi gruppi omogenei.

Per le attività interessate dallo studio TG91U, invece, è stato previsto uno specifico fattore correttivo da applicare alla variabile “*Dimensione del portafoglio prodotti*”, tenuto conto che, sulla base delle analisi effettuate, si è rilevato che la crisi che ha investito i mercati finanziari nel 2008 ha determinato una modifica della composizione di tale portafoglio, tradottasi in una sensibile diminuzione della quota di risparmio gestito e in un contestuale incremento del risparmio amministrato, caratterizzato da commissioni mediamente più basse.

La riduzione del valore di congruità, nel caso dello studio TG91U, viene pertanto determinata come differenza tra il ricavo puntuale calcolato attraverso l'analisi di congruità sulla base dei dati dichiarati, e il ricavo stimato tenendo conto dell'effetto del fattore correttivo sulla variabile di regressione sopra menzionata.

Infine, per le attività interessate dallo studio di settore UM04U (Farmacie), per tener in debita considerazione la riduzione dei ricarichi che potrebbe essersi registrata a partire dal 1° gennaio 2008 a causa della completa liberalizzazione della vendita dei farmaci non soggetti a prescrizione medica (prevista dalla legge 296/2006 articolo 1, comma 801), è stato introdotto uno specifico correttivo che determina una riduzione dei ricavi stimati in funzione della percentuale dei ricavi derivanti dalla vendita di medicinali SOP e OTC e della appartenenza ai singoli cluster.

Nella nota tecnica e metodologica, allegata al decreto 19 maggio 2009, sono riportate le tabelle dei coefficienti correttivi congiunturali da applicare agli

studi di settore del comparto delle manifatture e agli studi UM04U e UM05U, nonché le modalità di calcolo del fattore correttivo da applicare alla variabile “*dimensione del portafoglio prodotti*” relativa allo studio TG91U.

5.2.4 Correttivi congiunturali individuali legati alla c.d. “*contrazione dei ricavi*”

I correttivi congiunturali individuali hanno carattere generale, in quanto riguardano tutti i 206 studi di settore applicabili al periodo d’imposta 2008.

Sono stati introdotti per fronteggiare, in relazione al particolare momento congiunturale, situazioni di rigidità del modello di stima dei ricavi o dei compensi, dovute alla presenza, nella funzione di regressione, di variabili non modificabili nel breve periodo come il valore dei beni strumentali o il costo del personale.

Il correttivo trova applicazione nei confronti dei contribuenti che presentano ricavi o compensi dichiarati ai fini della congruità per il periodo d’imposta 2008, inferiori ai ricavi o compensi dichiarati storici di riferimento.

I ricavi o compensi storici di riferimento sono costituiti:

- dai ricavi dichiarati nel periodo d’imposta 2004, per gli studi di settore UD07A, UD07B, UD08U, UD13U, UD14U, UD18U, UD21U, UD33U;
- dalla media dei ricavi dichiarati per i periodi d’imposta 2005, 2006 e 2007, per lo studio di settore UM05U;
- dai ricavi o compensi dichiarati per il periodo d’imposta 2007, per gli altri 197 restanti studi.

Il correttivo agisce direttamente sul risultato della funzione di regressione, determinando un valore di riduzione dei ricavi o compensi stimati risultanti dall’analisi della congruità comprensiva di eventuali correttivi già presenti nei singoli studi e non riferibili alla crisi in atto e dall’analisi della normalità economica.

Tale riduzione è calcolata moltiplicando il ricavo puntuale di riferimento, derivante dalla sola analisi della congruità, per un coefficiente di ponderazione determinato in relazione a coefficienti congiunturali di natura sia strutturale che territoriale.

I coefficienti congiunturali strutturali sono stati individuati per ogni singolo modello organizzativo (cluster), mentre i coefficienti congiunturali territoriali per ciascuno studio di settore.

I coefficienti congiunturali territoriali sono stati definiti utilizzando i risultati dell’analisi della “*territorialità generale*” a livello comunale o provinciale per le attività rientranti nel comparto delle manifatture, dei servizi e delle attività professionali; per le attività del comparto del commercio sono stati utilizzati i risultati dell’analisi della territorialità del commercio, sempre a livello comunale o provinciale.

Occorre da ultimo precisare che per gli studi di settore per i quali, nelle note tecniche e metodologiche, era già prevista l'applicazione di un correttivo congiunturale strutturale (UD07A, UD07B, UD08U, UD13U, UD14U, UD18U, UD21U, UD33U e UM05U), ai fini della definizione dei correttivi in discorso, è stata prevista la valorizzazione dei soli coefficienti congiunturali territoriali.

Anche per quest'ultima tipologia di correttivo, i coefficienti congiunturali strutturali e territoriali sono riportati nella nota tecnica e metodologica allegata al decreto 19 maggio 2009.

6. L'utilizzo retroattivo degli studi evoluti e di quelli "integrati" in fase accertativa

Gli studi di settore evoluti possono essere utilizzati ai fini dell'accertamento, ove più favorevoli al contribuente ed a richiesta del medesimo, anche con riguardo a periodi d'imposta precedenti quello della loro entrata in vigore. Ciò in linea con il consolidato orientamento dell'Agenzia e negli stessi termini a suo tempo precisati al paragrafo 2.1 della circolare n. 23/E del 22 giugno 2006 nel quale viene evidenziato che *"...in sede di contraddittorio, l'Ufficio dovrà attentamente valutare, caso per caso, l'eventuale accoglimento della richiesta avanzata dai contribuenti di far valere le risultanze dello studio di settore evoluto per giustificare scostamenti tra l'ammontare dei ricavi dichiarati e quelli presunti in base alla precedente versione dello stesso studio. In particolare, l'Ufficio avrà cura di verificare se effettivamente il nuovo studio evoluto sia in grado di poter meglio valutare la posizione del contribuente anche per i periodi d'imposta precedenti e con riferimento alle medesime attività esercitate e previste nello studio evoluto..."*

Per quanto in specie attiene alle risultanze dell'applicazione dell'analisi di congruità e dell'analisi di normalità economica fondata sugli indicatori di cui all'articolo 10-bis, comma 2, della legge n. 146 del 1998, vanno sempre tenute presenti le indicazioni fornite con la circolare n. 38/E del 12 giugno 2007. In particolare in detta sede era 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"*.

Le risultanze degli studi di settore approvati in evoluzione con i decreti del 23 dicembre 2008 potranno pertanto essere utilizzate, oltre che per i periodi d'imposta 2008 e seguenti, anche per quelli precedenti al 2008, ove ciò venga chiesto dal contribuente.

Tale possibilità di utilizzo retroattivo è tuttavia esclusa per le risultanze che derivino dagli stessi studi in parola, così come successivamente integrati dagli

interventi correttivi apportati dal decreto 19 maggio 2009, in quanto in tal caso le risultanze tengono conto degli effetti della crisi economica del 2008 non applicabili con riguardo ad annualità precedenti.

Analoga conclusione vale per tutti i restanti studi, non in evoluzione per il 2008, per i quali pure operano i correttivi introdotti dal decreto 19 maggio 2009.

Anche per tali studi è infatti da escludere che le risultanze della loro applicazione con riguardo al periodo d'imposta 2008, le quali tengono conto degli effetti della crisi mediante gli interventi correttivi, possano avere alcun valore retroattivo.

In altri e più pratici termini, le risultanze degli studi che tengono conto dei correttivi di cui al decreto 19 maggio 2009 trovano applicazione, ai fini dell'accertamento, *per il solo periodo d'imposta 2008*.

7. Le principali novità della modulistica studi di settore 2009

7.1 I codici previsti per le fattispecie disciplinate dall'articolo 10, commi 1 e 4, della legge 8 maggio 1998, n. 146

Nel frontespizio del modello è presente una sezione in cui viene chiesto di indicare le eventuali circostanze che hanno caratterizzato, in varie forme, l'inizio e/o la cessazione dell'attività nel corso del periodo d'imposta, nonché il numero dei mesi di durata dell'attività, se diverso dai dodici mesi.

Per il periodo d'imposta 2008, tale sezione prevede un ulteriore codice per individuare un'ipotesi di esclusione dall'applicazione degli studi di settore. Il contribuente dovrà infatti indicare nell'apposita casella il *"codice 5"* qualora l'attività di impresa o di lavoro autonomo sia cessata nel periodo d'imposta 2008 e non sia stata successivamente iniziata, da parte dello stesso soggetto, entro sei mesi dalla sua cessazione (nella predetta situazione il contribuente dovrà sempre segnalare la causa di esclusione dagli studi di settore anche nel modello Unico 2009, indicando il *"codice 2"* nel primo rigo dei quadri RE, RF, RG).

Ad esempio, si rappresenta che il *"codice 5"* andrà indicato nel caso in cui l'attività sia cessata definitivamente il 16 settembre 2008, oppure qualora l'attività sia cessata il 16 marzo 2008 e venga nuovamente iniziata, da parte dello stesso soggetto il 20 novembre 2008.

L'introduzione del nuovo codice consente ai soggetti che rientrano nella predetta causa di esclusione, di presentare il modello studi di settore, così come previsto dall'articolo 1, comma 19, secondo periodo, della legge n. 296 del 2006 indicando anche il numero dei mesi di durata dell'attività nell'apposito campo posto nel frontespizio.

Tra le novità da segnalare con riguardo ai codici relativi alle cause di esclusione dagli studi di settore, si fa presente che ai fini della compilazione dell'apposita casella posta nel primo rigo dei quadri RE, RF, RG, del modello Unico 2009, è stato previsto il nuovo *"codice 12"* – modifica nel corso del

periodo d'imposta dell'attività esercitata, nel caso in cui le due attività siano soggette a due differenti studi di settore.

A partire dalla dichiarazione Unico 2009, il nuovo “*codice 12*” consente di codificare in maniera puntuale i contribuenti che ricadono in questa specifica causa di esclusione. Al riguardo è necessario rappresentare che la modifica nel corso del periodo d'imposta dell'attività esercitata, si configura come una causa di esclusione riconducibile a quella prevista per i contribuenti che si trovano in un periodo di non normale svolgimento dell'attività, ai sensi dell'articolo 10, comma 4, lett. c), della legge n. 146 del 1998.

Si ricorda che per i soggetti esclusi dall'applicazione degli studi di settore in conseguenza di un periodo di non normale svolgimento dell'attività, l'articolo 1, comma 19, della legge n. 296 del 2006 ha previsto la compilazione del modello per l'applicazione degli studi di settore. Il modello che tali soggetti devono presentare è quello afferente lo studio di settore relativo all'attività per la quale si sono conseguiti i maggiori ricavi/compensi durante il periodo d'imposta considerato, prescindendo dalla circostanza che detta attività sia quella iniziata o cessata.

7.2 *Imprese multiattività*

Con decreto 11 febbraio 2008 è stato abolito l'obbligo dell'annotazione separata dei componenti rilevanti ai fini degli studi di settore a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2007.

Pertanto, nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, già dallo scorso anno era presente una apposita sezione riservata alle “*Imprese multiattività*”. Tale sezione doveva essere compilata dai contribuenti 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, superava il *20 per cento* dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati.

A decorrere dal periodo d'imposta 2008 è terminato il “*regime transitorio*” previsto dal citato decreto e la disciplina giuridica prevista per le imprese multiattività entra a pieno regime.

Pertanto, i soggetti che esercitano due o più attività d'impresa, non rientranti nel medesimo studio di settore, dovranno compilare l'apposito prospetto delle “*Imprese multiattività*” del modello relativo all'attività prevalente esclusivamente qualora l'importo complessivo dei ricavi derivanti dalle attività non prevalenti sia superiore al *30 per cento* dell'ammontare complessivo dei ricavi dichiarati.

Ai fini dell'attività di accertamento, la diretta utilizzazione degli studi di settore potrà avvenire solo qualora i ricavi delle attività non prevalenti siano inferiori o pari al *30 per cento* dei ricavi complessivi. In caso contrario le risultanze dello studio di settore possono essere utilizzate esclusivamente ai fini

della selezione delle posizioni da sottoporre a controllo con le ordinarie metodologie.

7.3 Le novità del quadro F e del quadro G

In relazione alle disposizioni di cui al decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, sono state apportate modifiche in merito alla compilazione dei quadri contabili F e G.

In particolare, al rigo F19, campo 3, viene chiesto di indicare esclusivamente l'ammontare delle spese sostenute per l'impiego di personale di terzi, distaccato presso l'impresa e le spese sostenute in base a contratto di somministrazione di lavoro, mentre al rigo G05, campo 2, viene chiesto di indicare le sole spese sostenute in base a contratto di somministrazione di lavoro.

Riguardo, invece, le novità che interessano esclusivamente il quadro F, giova specificare che nella sezione degli elementi contabili necessari alla determinazione dell'aliquota IVA, occorre barrare la casella, in corrispondenza del rigo F30, esclusivamente nel caso di "*esenzione I.V.A.*". Lo scorso anno, invece, la casella riguardava anche i contribuenti che applicavano il regime IVA dei minimi in franchigia di cui all'articolo 32-bis del D.P.R. n. 633 del 1972, introdotto dal decreto legge n. 223 del 2006. Tale regime è stato abrogato a seguito dell'introduzione della nuova disciplina dedicata ai cosiddetti "*Contribuenti minimi*", di cui alla legge 24 dicembre 2007, n. 244.

7.4 Ulteriori chiarimenti per la corretta compilazione dei quadri contabili

Tassa e tariffa

Negli ultimi anni, alcuni Comuni hanno effettuato una modifica nella gestione dell'attività di smaltimento dei rifiuti solidi urbani. Ciò ha comportato il passaggio da un servizio erogato a fronte del pagamento di una "*tassa*" ad un servizio erogato a fronte del pagamento di una "*tariffa*" comprensiva del corrispettivo per la prestazione e dell'imposta sul valore aggiunto.

E' opportuno precisare che allo stato, da un punto di vista "*sostanziale*" in merito all'applicazione degli studi di settore, fra "*tassa*" e "*tariffa*" non vi sono differenze, in quanto entrambe costituiscono prestazioni imposte cui le imprese sono soggette per legge. Pertanto, entrambe le tipologie di costo dovranno essere indicate nel Quadro F – Elementi contabili al rigo F22 "*Oneri diversi di gestione*".

Riorganizzazione aziendale

Si forniscono di seguito indicazioni per le ipotesi in cui si registri una operazione di riorganizzazione aziendale, in merito alle novità apportate dalla legge n. 244 del 2007, che ha introdotto il comma 2-ter all'articolo 176 del T.U.I.R..

Tale disposizione consente alle società conferitarie, in sede di compilazione della dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio nel corso del quale è stata posta in essere l'operazione di conferimento o nel periodo d'imposta successivo, di optare per l'applicazione di una imposta sostitutiva sui maggiori valori attribuiti in bilancio agli elementi dell'attivo costituenti immobilizzazioni materiali e immateriali.

Tuttavia, il valore dei beni strumentali da indicare ai fini dell'applicazione degli studi di settore, non dovrà tener conto delle rivalutazioni effettuate successivamente all'entrata in vigore delle norme di cui alla legge n. 342/2000.

Infatti, come riportato nelle istruzioni del Quadro F – Elementi contabili, al rigo F29, campo 1 del modello studi di settore il valore dei beni strumentali dovrà essere indicato al *“costo storico, comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione e degli eventuali contributi di terzi, dei beni materiali e immateriali, escluso l'avviamento...considerando le eventuali rivalutazioni a norma di legge effettuate prima dell'entrata in vigore delle disposizioni di cui agli artt. Da 10 a 16 della legge 21 novembre 2000, n. 342”*.

Tenuto conto che i maggiori valori assoggettati a imposta sostitutiva si considerano riconosciuti ai fini dell'ammortamento a partire dal periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata l'opzione, potrebbero verificarsi anomalie in sede di determinazione della normalità economica. Infatti, l'indicatore *“incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi”*, potrebbe segnalare un valore di non congruità proprio in ragione del valore degli ammortamenti dichiarato dal contribuente, che potrebbe risultare superiore a quello massimo ammissibile, calcolato quest'ultimo tenendo conto del costo storico dei beni strumentali mobili.

Pertanto, si invitano gli Uffici a considerare con particolare attenzione situazioni di non congruità e/o di non coerenza determinate da questa specifica situazione.

IRAP

Infine, l'articolo 6, comma 1, del decreto legge n. 185 del 2008, prevede la possibilità di dedurre dal reddito d'impresa, ai sensi dell'articolo 99, comma 1, del T.U.I.R., un importo pari al 10% dell'IRAP determinata ai sensi degli articoli 5, 5-bis, 6, 7 e 8 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, forfetariamente riferita all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati al netto degli interessi attivi e proventi assimilati ovvero delle spese per il personale dipendente e assimilato al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), 1-bis, 4-bis, 4-bis.1 del medesimo decreto legislativo. La disposizione si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008.

Al riguardo, si fa presente che la predetta quota deve essere indicata:

- per gli esercenti arti e professioni nel rigo G12 – altre componenti negative del “*Quadro G - Elementi contabili*”;
- per gli esercenti attività di impresa nel rigo F23 – altre componenti negative – campo 1 del “*Quadro F - Elementi contabili*”.

In tal modo l’importo in argomento non influisce nella determinazione delle stime dei ricavi/compensi.

In relazione invece ai possibili impatti sugli indicatori di normalità economica, si ricorda che la procedura GE.RI.CO. permette al contribuente, qualora ritenga che il risultato 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.

7.5 Applicazione dei codici di attività ATECO 2007

Con Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 16 novembre 2007 è stata approvata la “*Classificazione delle attività economiche da utilizzare in tutti gli adempimenti posti in essere con l’Agenzia delle entrate*”.

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

Al riguardo per ogni chiarimento si rinvia alle precisazioni fornite nella Circolare n. 44/E del 29 maggio 2008.

Occorre comunque tenere presente che la classificazione delle attività economiche ATECO 2007 è stata oggetto di modifiche non sostanziali ad alcune definizioni dei codici attività, con decorrenza a partire dal 1° gennaio 2009.

A seguito di tale modifica, è stata prevista l’introduzione del nuovo codice attività “*96.09.05 - Organizzazione di feste e cerimonie*”. Si precisa che i soggetti che si classificano con tale codice dovranno applicare, per il periodo d’imposta 2008, lo studio di settore SG99U.

In particolare, si precisa che, ai fini dell’applicazione degli studi di settore, i soggetti che si classificano in uno dei codici attività la cui definizione sia risultata modificata a partire dal 1° gennaio 2009, nel caso in cui non abbiano variato la propria attività nel corso del periodo d’imposta 2008, devono indicare nel quadro RF, RG o RE del modello UNICO 2009 il codice ATECO 2007 in vigore al 1° gennaio 2009 relativo alla propria attività esercitata, mentre nell’allegato studi di settore dovranno indicare il codice attività ATECO 2007 collegato allo studio di settore applicabile precedentemente alla introduzione dei nuovi codici di attività.

Qualora lo studio di settore sia stato oggetto di evoluzione nel corso del 2008, dovrà essere compilato il modello relativo allo studio di settore evoluto.

8. Maggiorazione dovuta ai fini dell'adeguamento

L'articolo 2, comma 2-bis del D.P.R. n. 195 del 1999 prevede che ai fini dell'adeguamento ai risultati degli studi di settore debba essere versata, entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sul reddito, una maggiorazione pari al 3% della differenza tra i ricavi/compensi risultanti dall'applicazione degli studi di settore e i ricavi/compensi annotati nelle scritture contabili, qualora detta differenza sia superiore al 10% dei ricavi/compensi annotati.

Tale maggiorazione non è dovuta per i periodi d'imposta in cui lo studio trova applicazione per la prima volta, anche a seguito di evoluzione.

Come in precedenza evidenziato, il decreto legge n. 185 del 2008 ha previsto, all'articolo 8, che gli studi di settore, al fine di tener conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, “...possono essere integrati con decreti del Ministro dell'economia e delle finanze...”.

L'introduzione dei correttivi “*anticrisi*”, effettuata con il decreto del 19 maggio 2009, configura quindi non una “*evoluzione*” degli studi di settore ma, stante il disposto normativo, una integrazione degli stessi.

Pertanto, alle condizioni citate, ai fini dell'adeguamento ai risultati degli studi è confermato l'obbligo del versamento della maggiorazione, con riguardo agli studi non evoluti per il 2008.

9. Le novità di GE.RI.CO. 2009

Tra le principali novità presenti nel software di applicazione GE.RI.CO. 2009 per il periodo d'imposta 2008 si evidenzia, in particolare, la visualizzazione di ulteriori informazioni nella sezione “*Risultati Congruità e Normalità*” in ordine agli effetti dovuti ai nuovi correttivi “*anticrisi*” introdotti dal DM del 19 maggio 2009.

Come già evidenziato nel paragrafo 5, i dati necessari per fruire dei correttivi anticrisi sono richiesti nel quadro X di ciascuno studio di settore.

In linea generale, l'applicazione dei correttivi anticrisi non esplica effetti sulla tradizionale analisi di congruità. Per il solo studio UG68U, l'intervento anticongiunturale ha previsto, tra gli altri, due correttivi (relativi al credito d'imposta per caro petrolio e al familiare che svolge esclusivamente attività di segreteria) che determinano modifiche a livello di analisi di congruità. Di ciò è data evidenza nell' “*esito*” dell'applicazione GE.RI.CO. relativo allo studio in questione.

Qualora ricorrano le condizioni per l'intervento dei correttivi che agiscono sull'analisi di normalità economica, in corrispondenza della legenda

recante il nome dell'indicatore interessato dalla correzione è riportata la dicitura integrativa "*indicatore corretto per effetto crisi 2008*".

In presenza delle condizioni che determinano l'applicazione degli altri "*correttivi crisi*" (relativi al costo delle materie prime, al costo del carburante, congiunturali di settore e congiunturali individuali), è specificamente visualizzato il contributo da essi apportato in termini di riduzione della stima dei ricavi/compensi complessivi, sotto il titolo "*Applicazione dei correttivi riferiti alla crisi economica 2008*".

Pertanto, nella parte inferiore della sezione descritta sono riportati i valori stimati, i valori di adeguamento e i valori IVA che tengono conto dell'applicazione dell'analisi di congruità, dell'analisi di normalità economica e dei correttivi per la crisi.

Si ricorda che sia sul sito Internet che sul sito Intranet dell'Agenzia è disponibile la guida operativa all'utilizzo di GE.RI.CO. 2009, di cui si raccomanda una attenta lettura.

10 Le imprese sociali

Il D.Lgs. n. 155/2006, che ha dato attuazione alla legge delega n. 118 del 13 giugno 2005, ha regolamentato l'impresa sociale.

Secondo il dettato normativo, devono intendersi "*imprese sociali le organizzazioni private senza scopo di lucro che esercitano in via stabile e principale un'attività economica di produzione o di scambio di beni o di servizi di utilità sociale, diretta a realizzare finalità di interesse generale*".

La qualifica di impresa sociale (e l'assoggettamento alla relativa disciplina) può essere acquisita dalle predette organizzazioni a condizione che esse siano in possesso dei requisiti soggettivi ed oggettivi previsti dalla predetta legge.

In considerazione di tali caratteristiche, ed in particolar modo per la mancanza dello scopo di lucro e l'impiego di personale disabile o svantaggiato, le imprese sociali potrebbero non conciliarsi perfettamente con gli studi di settore che rappresentano un modello statistico-matematico sviluppato sulla base di rapporti economici tra fattori produttivi. Gli stessi indicatori di coerenza, presenti negli studi di settore, potrebbero risultare sfalsati e non rappresentativi, dal momento che il fine "ultimo" dell'impresa sociale non è il profitto.

Sull'argomento si ritiene sia possibile richiamare le indicazioni in tema di cooperative a c.d. mutualità prevalente.

Al riguardo, nella circolare n. 110/E del 21 maggio 1999 è stato chiarito che, relativamente a tali soggetti, "*in sede di contraddittorio ... gli uffici terranno conto, comunque, che ... operano in situazioni di mercato influenzate dal perseguimento di fini mutualistici che possono incidere in maniera anche rilevante sui ricavi conseguiti*"..

Inoltre, nella Risoluzione n. 330/E del 14 novembre 2007, l’Agenzia ha ribadito tale orientamento, esplicitando che gli uffici dovranno tener conto delle particolari *“situazioni di mercato influenzate dal perseguimento di fini mutualistici che possono incidere in maniera anche rilevante sui ricavi conseguiti”*.

Nel confermare l’applicazione degli studi di settore anche alle imprese sociali, si rappresenta che nell’eventuale fase di controllo, effettuata sulla base degli studi di settore, gli uffici dovranno tener conto, di volta in volta, della sussistenza del requisito della mutualità, delle particolari situazioni locali e della tipologia di attività svolta, così da valutare la credibilità dei ricavi presunti a fronte di quanto dichiarato dal contribuente.

11. Parametri

Appare opportuno evidenziare che, a seguito della particolare congiuntura economica in atto, la ricostruzione dei ricavi e compensi operata attraverso le risultanze dei parametri istituiti dalla legge n. 549 del 1995 potrebbe risultare meno sostenibile rispetto al passato.

Tanto premesso le risultanze dei parametri, relativamente al solo periodo di imposta 2008, saranno utilizzate prevalentemente in fase di selezione dei soggetti.

Coerentemente, per l’attività di accertamento, sempre con riferimento al periodo di imposta 2008, si renderà opportuno da parte degli Uffici verificare la sussistenza, oltre che della presenza di maggiori ricavi o compensi derivanti dall’applicazione dei parametri, anche di ulteriori elementi ad ausilio della determinazione della pretesa tributaria.

Si ricorda, infine, che, i parametri non trovano applicazione nei confronti dei soggetti che esercitano le attività economiche comprese negli studi di settore approvati con carattere monitorato

. ALLEGATO N. 1

ELENCO STUDI DI SETTORE APPROVATI IN VIGORE DAL PERIODO D'IMPOSTA 2008

MANIFATTURE

- 1) **Studio di settore UD03U** (che sostituisce lo studio di settore TD03U) - Pulitura e cernita di semi e granaglie, codice attività 01.64.01; Molitura del frumento, codice attività 10.61.10; Molitura di altri cereali, codice attività 10.61.20; Lavorazione del riso, codice attività 10.61.30; Altre lavorazioni di semi e granaglie, codice attività 10.61.40;
- 2) **Studio di settore UD04A** (che sostituisce lo studio di settore TD04A) - Estrazione di pietre ornamentali e da costruzione, calcare, pietra da gesso, creta e ardesia, codice attività 08.11.00; Estrazione di ghiaia, sabbia; estrazione di argille e caolino, codice attività 08.12.00; Estrazione di pomice e di altri minerali nca, codice attività 08.99.09; 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, codice attività 09.90.01;
- 3) **Studio di settore UD04B** (che sostituisce lo studio di settore TD04B) - Segagione e lavorazione delle pietre e del marmo, codice attività 23.70.10; Lavorazione artistica del marmo e di altre pietre affini, lavori in mosaico, codice attività 23.70.20; Frantumazione di pietre e minerali vari non in connessione con l'estrazione, codice attività 23.70.30;
- 4) **Studio di settore UD09A** (che sostituisce lo studio di settore TD09A) - Fabbricazione di pavimenti in parquet assemblato, codice attività 16.22.00; Fabbricazione di porte e finestre in legno (escluse porte blindate), codice attività 16.23.10; Fabbricazione di altri elementi in legno e di falegnameria per l'edilizia, codice attività 16.23.20; Fabbricazione di altri prodotti vari in legno (esclusi i mobili), codice attività 16.29.19; Fabbricazione dei prodotti della lavorazione del sughero, codice attività 16.29.20; Fabbricazione di sedili per autoveicoli, codice attività 29.32.01; Fabbricazione di sedili per navi, codice attività 30.11.01; Fabbricazione di sedili per tram, filovie e metropolitane, codice attività 30.20.01; Fabbricazione di sedili per aeromobili, codice attività 30.30.01; Fabbricazione di sedie e poltrone per ufficio e negozi, codice attività 31.01.10; Fabbricazione di altri mobili non metallici per ufficio e negozi, codice attività 31.01.22; Fabbricazione di mobili per cucina, codice attività 31.02.00; Fabbricazione di mobili per arredo domestico, codice attività 31.09.10; Fabbricazione di sedie e sedili (esclusi quelli per aeromobili, autoveicoli, navi, treni, ufficio e negozi), codice attività 31.09.20; Fabbricazione di poltrone e divani, codice attività 31.09.30; Fabbricazione di parti e accessori di mobili, codice attività 31.09.40; Finitura di mobili, codice attività 31.09.50; Fabbricazione di altri mobili (inclusi quelli per arredo esterno), codice attività 31.09.90; Fabbricazione di casse funebri,

codice attività 32.99.40; Riparazioni di altri prodotti in legno nca, codice attività 33.19.04; Riparazione di mobili e di oggetti di arredamento, codice attività 95.24.01; Laboratori di tappezzeria, codice attività 95.24.02;

- 5) **Studio di settore UD09B** (che sostituisce lo studio di settore TD09B) - Taglio e piallatura del legno, codice attività 16.10.00; Fabbricazione di fogli da impiallacciatura e di pannelli a base di legno, codice attività 16.21.00; Fabbricazione di imballaggi in legno, codice attività 16.24.00; Riparazioni di pallets e contenitori in legno per trasporto, codice attività 33.19.01;
- 6) **Studio di settore UD16U** (che sostituisce lo studio di settore TD16U) - Sartoria e confezione su misura di abbigliamento esterno, codice attività 14.13.20;
- 7) **Studio di settore UD19U** (che sostituisce lo studio di settore TD19U) - Fabbricazione di porte, finestre e loro telai, imposte e cancelli metallici, codice attività 25.12.10; Fabbricazione di strutture metalliche per tende da sole, tende alla veneziana e simili, codice attività 25.12.20;
- 8) **Studio di settore UD20U** (che sostituisce lo studio di settore TD20U) - Attività dei maniscalchi, codice attività 01.62.01; Fabbricazione di pannelli stratificati in acciaio, codice attività 24.33.01; Fabbricazione di strutture metalliche e parti assemblate di strutture, codice attività 25.11.00; Fabbricazione di radiatori e contenitori in metallo per caldaie per il riscaldamento centrale, codice attività 25.21.00; Fabbricazione di cisterne, serbatoi e contenitori in metallo per impieghi di stoccaggio o di produzione, codice attività 25.29.00; Fabbricazione di generatori di vapore (esclusi i contenitori in metallo per caldaie per il riscaldamento centrale ad acqua calda), codice attività 25.30.00; Fucinatura, imbutitura, stampaggio e profilatura dei metalli; metallurgia delle polveri, codice attività 25.50.00; Trattamento e rivestimento dei metalli, codice attività 25.61.00; Fabbricazione di articoli di coltelleria, posateria ed armi bianche, codice attività 25.71.00; Fabbricazione di serrature e cerniere e ferramenta simili, codice attività 25.72.00; Fabbricazione di utensileria ad azionamento manuale, codice attività 25.73.11; Fabbricazione di bidoni in acciaio e contenitori analoghi per il trasporto e l'imballaggio, codice attività 25.91.00; Fabbricazione di imballaggi leggeri in metallo, codice attività 25.92.00; Fabbricazione di prodotti fabbricati con fili metallici, codice attività 25.93.10; Fabbricazione di molle, codice attività 25.93.20; Fabbricazione di catene fucinate senza saldatura e stampate, codice attività 25.93.30; Fabbricazione di articoli di bulloneria, codice attività 25.94.00; Fabbricazione di stoviglie, pentolame, vasellame, attrezzi da cucina e altri accessori casalinghi non elettrici, articoli metallici per l'arredamento di stanze da bagno, codice attività 25.99.19; Fabbricazione di casseforti, forzieri e porte metalliche blindate, codice attività 25.99.20; Fabbricazione di oggetti in ferro, in rame ed altri metalli, codice attività 25.99.30; Fabbricazione di altri articoli metallici e minuteria metallica nca, codice attività 25.99.99; Fabbricazione di caldaie per riscaldamento, codice attività 28.21.21; Fabbricazione di articoli in metallo per la sicurezza personale, codice attività 32.99.13; Riparazione e manutenzione di utensileria ad azionamento manuale, codice attività 33.11.02; Riparazione e manutenzione di casseforti, forzieri, porte metalliche blindate, codice attività 33.11.04; Riparazione e manutenzione di armi

bianche, codice attività 33.11.05; Riparazione e manutenzione di altri prodotti in metallo, codice attività 33.11.09; Installazione di cisterne, serbatoi e contenitori in metallo, codice attività 33.20.04; Installazione di generatori di vapore (escluse le caldaie per il riscaldamento centrale ad acqua calda), codice attività 33.20.05; Posa in opera di casseforti, forzieri, porte blindate, codice attività 43.32.01;

- 9) **Studio di settore UD21U**(che sostituisce lo studio di settore TD21U) - Fabbricazione di armature per occhiali di qualsiasi tipo; montatura in serie di occhiali comuni, codice attività 32.50.50;
- 10) **Studio di settore UD24U** (che sostituisce lo studio di settore TD24U) - Confezione di articoli in pelliccia, codice attività 14.20.00; Commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle, codice attività 47.71.40;
- 11) **Studio di settore UD26U**(che sostituisce lo studio di settore TD26U) - Confezione di abbigliamento in pelle e similpelle, codice attività 14.11.00;
- 12) **Studio di settore UD27U** (che sostituisce lo studio di settore TD27U) - Fabbricazione di altri articoli da viaggio, borse e simili, pelletteria e selleria, codice attività 15.12.09;
- 13) **Studio di settore UD28U** (che sostituisce lo studio di settore TD28U) - Lavorazione e trasformazione del vetro piano, codice attività 23.12.00; Fabbricazione di vetrerie per laboratori, per uso igienico, per farmacia, codice attività 23.19.10; Lavorazione di vetro a mano e a soffio artistico, codice attività 23.19.20; Fabbricazione di altri prodotti in vetro (inclusa la vetreria tecnica), codice attività 23.19.90; Riparazione di articoli in vetro, codice attività 33.19.03;
- 14) **Studio di settore UD32U** (che sostituisce lo studio di settore TD32U) - Fabbricazione di armi e munizioni, codice attività 25.40.00; Lavori di meccanica generale, codice attività 25.62.00; Fabbricazione di parti intercambiabili per macchine utensili, codice attività 25.73.12; Fabbricazione di stampi, portastampi, sagome, forme per macchine, codice attività 25.73.20; Fabbricazione di apparecchiature di irradiazione per alimenti e latte, codice attività 26.60.01; Fabbricazione di elettrodomestici, codice attività 27.51.00; Fabbricazione di apparecchi per uso domestico non elettrici, codice attività 27.52.00; Fabbricazione di apparecchiature elettriche per saldature e brasature, codice attività 27.90.01; Fabbricazione di motori a combustione interna (esclusi i motori destinati ai mezzi di trasporto su strada e ad aeromobili), codice attività 28.11.11; Fabbricazione di turbine e turboalternatori (incluse parti e accessori), codice attività 28.11.20; Fabbricazione di apparecchiature fluidodinamiche, codice attività 28.12.00; Fabbricazione di altre pompe e compressori, codice attività 28.13.00; Fabbricazione di altri rubinetti e valvole, codice attività 28.14.00; Fabbricazione di organi di trasmissione (esclusi quelli idraulici e quelli per autoveicoli, aeromobili e motocicli), codice attività 28.15.10; Fabbricazione di cuscinetti a sfere, codice attività 28.15.20; Fabbricazione di forni, fornaci e bruciatori, codice attività 28.21.10; Fabbricazione di altri sistemi per riscaldamento, codice attività 28.21.29; Fabbricazione di ascensori, montacarichi e scale mobili, codice attività 28.22.01; Fabbricazione di gru, argani, verricelli a mano e a motore, carrelli trasbordatori, carrelli elevatori e

piattaforme girevoli, codice attività 28.22.02; Fabbricazione di altre macchine e apparecchi di sollevamento e movimentazione, codice attività 28.22.09; Fabbricazione di utensili portatili a motore, codice attività 28.24.00; Fabbricazione di attrezzature di uso non domestico per la refrigerazione e la ventilazione; fabbricazione di condizionatori domestici fissi, codice attività 28.25.00; Fabbricazione di bilance e di macchine automatiche per la vendita e la distribuzione (incluse parti staccate e accessori), codice attività 28.29.10; Fabbricazione di macchine e apparecchi per le industrie chimiche, petrolchimiche e petrolifere (incluse parti e accessori), codice attività 28.29.20; Fabbricazione di macchine automatiche per la dosatura, la confezione e per l'imballaggio (incluse parti e accessori), codice attività 28.29.30; Fabbricazione di apparecchi per depurare e filtrare liquidi e gas per uso non domestico, codice attività 28.29.91; Fabbricazione di macchine per la pulizia (incluse le lavastoviglie) per uso non domestico, codice attività 28.29.92; Fabbricazione di altro materiale meccanico e di altre macchine di impiego generale nca, codice attività 28.29.99; Fabbricazione di trattori agricoli, codice attività 28.30.10; Fabbricazione di altre macchine per l'agricoltura, la silvicoltura e la zootecnia, codice attività 28.30.90; Fabbricazione di macchine utensili per la formatura dei metalli (incluse parti e accessori ed escluse le parti intercambiabili), codice attività 28.41.00; Fabbricazione di altre macchine utensili (incluse parti e accessori) nca, codice attività 28.49.09; Fabbricazione di macchine per la metallurgia (incluse parti e accessori), codice attività 28.91.00; Fabbricazione di altre macchine da miniera, cava e cantiere (incluse parti e accessori), codice attività 28.92.09; Fabbricazione di macchine per l'industria alimentare, delle bevande e del tabacco (incluse parti e accessori), codice attività 28.93.00; Fabbricazione di macchine tessili, di macchine e di impianti per il trattamento ausiliario dei tessili, di macchine per cucire e per maglieria (incluse parti e accessori), codice attività 28.94.10; Fabbricazione di macchine e apparecchi per l'industria delle pelli, del cuoio e delle calzature (incluse parti e accessori), codice attività 28.94.20; Fabbricazione di apparecchiature e di macchine per lavanderie e stirerie (incluse parti e accessori), codice attività 28.94.30; Fabbricazione di macchine per l'industria della carta e del cartone (incluse parti e accessori), codice attività 28.95.00; Fabbricazione di macchine per l'industria delle materie plastiche e della gomma (incluse parti e accessori), codice attività 28.96.00; Fabbricazione di macchine per la stampa e la legatoria (incluse parti e accessori), codice attività 28.99.10; Fabbricazione di robot industriali per usi molteplici (incluse parti e accessori), codice attività 28.99.20; Fabbricazione di altre macchine ed attrezzature per impieghi speciali nca (incluse parti e accessori), codice attività 28.99.99; Fabbricazione di missili balistici, codice attività 30.30.02; Fabbricazione di veicoli militari da combattimento, codice attività 30.40.00; Fabbricazione di centrifughe per laboratori, codice attività 32.50.14; Riparazione e manutenzione di stampi, portastampi, sagome, forme per macchine, codice attività 33.11.01; Riparazione e manutenzione di armi, sistemi d'arma e munizioni, codice attività 33.11.03; Riparazione e manutenzione di macchine di impiego generale, codice attività 33.12.10; Riparazione e manutenzione di forni, fornaci e bruciatori, codice attività 33.12.20; Riparazione e manutenzione di macchine e apparecchi di sollevamento e movimentazione (esclusi ascensori), codice attività 33.12.30; Riparazione e manutenzione di attrezzature di uso

non domestico per la refrigerazione e la ventilazione, codice attività 33.12.40; Riparazione e manutenzione di bilance e macchine automatiche per la vendita e la distribuzione, codice attività 33.12.52; Riparazione e manutenzione di macchine per le industrie chimiche, petrolchimiche e petrolifere, codice attività 33.12.53; Riparazione e manutenzione di macchine per la dosatura, la confezione e l'imballaggio, codice attività 33.12.54; Riparazione e manutenzione di estintori (inclusa la ricarica), codice attività 33.12.55; Riparazione e manutenzione di altre macchine di impiego generale nca, codice attività 33.12.59; Riparazione e manutenzione di altre macchine per l'agricoltura, la silvicoltura e la zootecnia, codice attività 33.12.70; Riparazione e manutenzione di parti intercambiabili per macchine utensili, codice attività 33.12.91; Riparazione e manutenzione di altre macchine per impieghi speciali nca (incluse le macchine utensili), codice attività 33.12.99; Riparazione e manutenzione di apparati di distillazione per laboratori, di centrifughe per laboratori e di macchinari per pulizia ad ultrasuoni per laboratori, codice attività 33.13.04; Installazione di altre macchine ed apparecchiature industriali, codice attività 33.20.09; Riparazione di articoli per il giardinaggio, codice attività 95.22.02;

- 15) **Studio di settore UD33U** (che sostituisce lo studio di settore TD33U) - Produzione di metalli preziosi e semilavorati, codice attività 24.41.00; Fabbricazione di oggetti di gioielleria ed oreficeria in metalli preziosi o rivestiti di metalli preziosi, codice attività 32.12.10; Lavorazione di pietre preziose e semipreziose per gioielleria e per uso industriale, codice attività 32.12.20;
- 16) **Studio di settore UD35U** (che sostituisce lo studio di settore TD35U) - Altra stampa, codice attività 18.12.00; Lavorazioni preliminari alla stampa e ai media, codice attività 18.13.00; Legatoria e servizi connessi, codice attività 18.14.00; Edizione di libri, codice attività 58.11.00; Pubblicazione di elenchi, codice attività 58.12.01; Edizione di riviste e periodici, codice attività 58.14.00; Altre attività editoriali, codice attività 58.19.00; Edizione di musica stampata, codice attività 59.20.20;
- 17) **Studio di settore UD38U** (che sostituisce lo studio di settore TD38U) - Fabbricazione di altri mobili metallici per ufficio e negozi, codice attività 31.01.21;
- 18) **Studio di settore UD47U** (che sostituisce lo studio di settore TD47U) - Fabbricazione di carta e cartone ondulato e di imballaggi di carta e cartone (esclusi quelli in carta pressata), codice di attività 17.21.00; Fabbricazione di prodotti cartotecnici scolastici e commerciali quando l'attività di stampa non è la principale caratteristica, codice attività 17.23.01; Fabbricazione di altri prodotti cartotecnici, codice di attività 17.23.09; Fabbricazione di altri articoli di carta e cartone, codice attività 17.29.00;

SERVIZI

- 19) **Studio di settore TG57U** (che sostituisce lo studio di settore SG57U) - Attività dei centri di radioterapia, codice attività 86.22.03; Attività dei centri

di dialisi, codice attività 86.22.04; Centri di medicina estetica, codice attività 86.22.06; Altri studi medici specialistici e poliambulatori, codice attività 86.22.09; Laboratori radiografici, codice attività 86.90.11; Laboratori di analisi cliniche, codice attività 86.90.12; Attività degli ambulatori tricologici, codice attività 86.90.41;

- 20) **Studio di settore TG96U** (che sostituisce lo studio di settore SG96U) - Lavaggio auto, codice attività 45.20.91; Altre attività di manutenzione e di riparazione di autoveicoli, codice attività 45.20.99; Attività di traino e soccorso stradale, codice attività 52.21.60;
- 21) **Studio di settore UG31U** (che sostituisce lo studio di settore TG31U) - Riparazioni meccaniche di autoveicoli, codice attività 45.20.10; Riparazione di carrozzerie di autoveicoli, codice attività 45.20.20; Riparazione di impianti elettrici e di alimentazione per autoveicoli, codice attività 45.20.30; Riparazione e sostituzione di pneumatici per autoveicoli, codice di attività 45.20.40; Manutenzione e riparazione di motocicli e ciclomotori (inclusi i pneumatici), codice attività 45.40.30;
- 22) **Studio di settore UG33U** (che sostituisce lo studio di settore TG33U) - Servizi degli istituti di bellezza, codice attività 96.02.02; Attività di tatuaggio e piercing, codice attività 96.09.02;
- 23) **Studio di settore UG34U** (che sostituisce lo studio di settore TG34U) - Servizi dei saloni di barbiere e parrucchiere, codice attività 96.02.01;
- 24) **Studio di settore UG36U** (che sostituisce lo studio di settore TG36U) - Ristorazione con somministrazione, codice attività 56.10.11; Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto, codice attività 56.10.20; Ristorazione ambulante, codice attività 56.10.42;
- 25) **Studio di settore UG37U** (che sostituisce lo studio di settore TG37U) - Gelaterie e pasticcerie, codice attività 56.10.30; Gelaterie e pasticcerie ambulanti, codice attività 56.10.41; Bar e altri esercizi simili senza cucina, codice attività 56.30.00;
- 26) **Studio di settore UG50U** (che sostituisce lo studio di settore TG50U) - Intonacatura e stuccatura, codice attività 43.31.00; Rivestimento di pavimenti e di muri, codice attività 43.33.00; Tinteggiatura e posa in opera di vetri, codice attività 43.34.00; Attività non specializzate di lavori edili (muratori), codice attività 43.39.01; Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici nca, codice attività 43.39.09; Pulizia a vapore, sabbiatura e attività simili per pareti esterne di edifici, codice attività 43.99.01;
- 27) **Studio di settore UG51U** (che sostituisce lo studio di settore TG51U) - Attività di conservazione e restauro di opere d'arte, codice attività 90.03.02;
- 28) **Studio di settore UG55U** (che sostituisce lo studio di settore TG55U) - Servizi di pompe funebri e attività connesse, codice attività 96.03.00;
- 29) **Studio di settore UG58U** (che sostituisce lo studio di settore TG58U) - Villaggi turistici, codice attività 55.20.10; Aree di campeggio e aree attrezzate per camper e roulotte, codice attività 55.30.00;

- 30) **Studio di settore UG60U** (che sostituisce lo studio di settore TG60U) - Gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali, codice attività 93.29.20;
- 31) **Studio di settore UG68U** (che sostituisce lo studio di settore TG68U) - Trasporto di merci su strada, codice attività 49.41.00; Servizi di trasloco, codice di attività 49.42.00;
- 32) **Studio di settore UG70U** (che sostituisce lo studio di settore TG70U) - Pulizia generale (non specializzata) di edifici, codice attività 81.21.00; Altre attività di pulizia specializzata di edifici e di impianti e macchinari industriali, codice attività 81.22.02; Altre attività di pulizia nca, codice attività 81.29.99;
- 33) **Studio di settore UG72A** (che sostituisce lo studio di settore TG72A) - Trasporto con taxi, codice attività 49.32.10; Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente, codice attività 49.32.20;
- 34) **Studio di settore UG72B** (che sostituisce lo studio di settore TG72B) - Trasporto terrestre di passeggeri in aree urbane e suburbane, codice attività 49.31.00; Gestioni di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o suburbano, codice attività 49.39.01; Altre attività di trasporti terrestri di passeggeri nca, codice attività 49.39.09;
- 35) **Studio di settore UG75U** (che sostituisce lo studio di settore TG75U) - Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa manutenzione e riparazione), codice attività 43.21.01; Installazione di impianti elettronici (inclusa manutenzione e riparazione), codice attività 43.21.02; Installazione impianti di illuminazione stradale e dispositivi elettrici di segnalazione, illuminazione delle piste degli aeroporti (inclusa manutenzione e riparazione), codice attività 43.21.03; Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione, codice attività 43.22.01; Installazione di impianti per la distribuzione del gas (inclusa manutenzione e riparazione), codice attività 43.22.02; Installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati e la manutenzione e riparazione), codice attività 43.22.03; Installazione di impianti di depurazione per piscine (inclusa manutenzione e riparazione), codice attività 43.22.04; Installazione di impianti di irrigazione per giardini (inclusa manutenzione e riparazione), codice attività 43.22.05; Installazione, riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili, codice attività 43.29.01; Lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni, codice attività 43.29.02; Altri lavori di costruzione e installazione nca, codice attività 43.29.09; Posa in opera di infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili, codice attività 43.32.02;

ATTIVITÀ PROFESSIONALI

- 36) **Studio di settore TK29U** (che sostituisce lo studio di settore TK29U) - Attività di studio geologico e di prospezione geognostica e mineraria, codice attività 71.12.50; Ricerca e sviluppo sperimentale nel campo della geologia, codice attività 72.19.01;

- 37) **Studio di settore UK01U** (che sostituisce lo studio di settore TK01U) - Attività degli studi notarili, codice attività 69.10.20;
- 38) **Studio di settore UK08U** (che sostituisce lo studio di settore TK08U) - Altre attività dei disegnatori grafici, codice attività 74.10.29; Attività dei disegnatori tecnici, codice attività 74.10.30;
- 39) **Studio di settore UK16U** (che sostituisce lo studio di settore TK16U) - Amministrazione di condomini e gestione di beni immobili per conto terzi, codice attività 68.32.00; Servizi integrati di gestione agli edifici, codice attività 81.10.00;
- 40) **Studio di settore UK20U** (che sostituisce lo studio di settore TK20U) - Attività svolta da psicologi, codice attività 86.90.30;
- 41) **Studio di settore UK56U** (che sostituisce lo studio di settore TK56U) - Laboratori di analisi cliniche, codice attività 86.90.12;

COMMERCIO

- 42) **Studio di settore TM47U** (che sostituisce lo studio SM47U) - Commercio al dettaglio di natanti e accessori, codice attività 47.64.20;
- 43) **Studio di settore TM81U** (che sostituisce lo studio SM81U) - Commercio all'ingrosso di prodotti petroliferi e lubrificanti per autotrazione, di combustibili per riscaldamento, codice attività 46.71.00;
- 44) **Studio di settore UM06A** (che sostituisce lo studio di settore TM06A) - Commercio al dettaglio in esercizi non specializzati di computer, periferiche, attrezzature per le telecomunicazioni, elettronica di consumo audio e video, elettrodomestici, codice attività 47.19.20; Commercio al dettaglio di apparecchiature per le telecomunicazioni e la telefonia in esercizi specializzati, codice attività 47.42.00; Commercio al dettaglio di apparecchi audio e video in esercizi specializzati, codice attività 47.43.00; Commercio al dettaglio di tende e tendine, codice attività 47.53.11; Commercio al dettaglio di elettrodomestici in esercizi specializzati, codice attività 47.54.00; Commercio al dettaglio di utensili per la casa, di cristallerie e vasellame, codice attività 47.59.20; Commercio al dettaglio di articoli per l'illuminazione, codice attività 47.59.30; Commercio al dettaglio di macchine per cucire e per maglieria per uso domestico, codice attività 47.59.40; Commercio al dettaglio di altri articoli per uso domestico nca, codice attività 47.59.99; Commercio al dettaglio di registrazioni musicali e video in esercizi specializzati, codice attività 47.63.00;
- 45) **Studio di settore UM06B** (che sostituisce lo studio di settore TM06B) - Commercio al dettaglio di strumenti musicali e spartiti, codice attività 47.59.60;
- 46) **Studio di settore UM08U** (che sostituisce lo studio di settore TM08U) - Commercio al dettaglio di articoli sportivi, biciclette e articoli per il tempo libero, codice attività 47.64.10; Commercio al dettaglio di giochi e giocattoli (inclusi quelli elettronici), codice attività 47.65.00; Commercio al dettaglio di

armi e munizioni, articoli militari, codice attività 47.78.50; Ricarica di bombole per attività subacquee, codice attività 93.19.91;

- 47) **Studio di settore UM09A** (che sostituisce lo studio di settore TM09A) - Commercio all'ingrosso e al dettaglio di autovetture e di autoveicoli leggeri, codice attività 45.11.01; Intermediari del commercio di autovetture e di autoveicoli leggeri (incluse le agenzie di compravendita), codice attività 45.11.02; Commercio all'ingrosso e al dettaglio di altri autoveicoli, codice attività 45.19.01; Intermediari del commercio di altri autoveicoli (incluse le agenzie di compravendita), codice attività 45.19.02;
- 48) **Studio di settore UM09B** (che sostituisce lo studio di settore TM09B) - Commercio all'ingrosso e al dettaglio di motocicli e ciclomotori, codice attività 45.40.11; Intermediari del commercio di motocicli e ciclomotori, codice attività 45.40.12;
- 49) **Studio di settore UM10U** (che sostituisce lo studio di settore TM10U) - Commercio all'ingrosso di parti e accessori di autoveicoli, codice attività 45.31.01; Intermediari del commercio di parti ed accessori di autoveicoli, codice attività 45.31.02; Commercio al dettaglio di parti e accessori di autoveicoli, codice attività 45.32.00; Commercio all'ingrosso e al dettaglio di parti e accessori per motocicli e ciclomotori, codice attività 45.40.21; Intermediari del commercio di parti ed accessori di motocicli e ciclomotori, codice attività 45.40.22;
- 50) **Studio di settore UM15B** (che sostituisce lo studio di settore TM15B)- Commercio al dettaglio di materiale per ottica e fotografia, codice attività 47.78.20;
- 51) **Studio di settore UM16U** (che sostituisce lo studio di settore TM16U) - Commercio al dettaglio di articoli di profumeria, prodotti per toletta e per l'igiene personale, codice attività 47.75.10;
- 52) **Studio di settore UM18A** (che sostituisce lo studio di settore TM18A)- Commercio all'ingrosso di fiori e piante, codice attività 46.22.00;
- 53) **Studio di settore UM18B** (che sostituisce lo studio di settore TM18B)- Commercio all'ingrosso di animali vivi, codice attività 46.23.00;
- 54) **Studio di settore UM19U** (che sostituisce lo studio di settore TM19U) - Commercio all'ingrosso di tessuti, codice attività 46.41.10; Commercio all'ingrosso di articoli di merceria, filati e passamaneria, codice attività 46.41.20; Commercio all'ingrosso di altri articoli tessili, codice attività 46.41.90; Commercio all'ingrosso di abbigliamento e accessori, codice attività 46.42.10; Commercio all'ingrosso di camicie, biancheria intima, maglieria e simili, codice attività 46.42.30;
- 55) **Studio di settore UM20U** (che sostituisce lo studio di settore TM20U) - Commercio al dettaglio di articoli di cartoleria e forniture per ufficio, codice attività 47.62.20;
- 56) **Studio di settore UM21A** (che sostituisce lo studio di settore TM21A) - Commercio all'ingrosso di frutta e ortaggi freschi, codice attività 46.31.10;

- 57) **Studio di settore UM21B** (che sostituisce lo studio di settore TM21B) - Commercio all'ingrosso di bevande alcoliche, codice attività 46.34.10; Commercio all'ingrosso di bevande non alcoliche, codice attività 46.34.20;
- 58) **Studio di settore UM21C** (che sostituisce lo studio di settore TM21C) - Commercio all'ingrosso di prodotti della pesca freschi, codice attività 46.38.10; Commercio all'ingrosso di prodotti della pesca congelati, surgelati, conservati, secchi, codice attività 46.38.20;
- 59) **Studio di settore UM21D** (che sostituisce lo studio di settore TM21D) - Commercio all'ingrosso di carne fresca, congelata e surgelata, codice attività 46.32.10;
- 60) **Studio di settore UM21E** (che sostituisce lo studio di settore TM21E) - Commercio all'ingrosso di frutta e ortaggi conservati, codice attività 46.31.20; Commercio all'ingrosso di prodotti di salumeria, codice attività 46.32.20; Commercio all'ingrosso di prodotti lattiero-caseari e di uova, codice attività 46.33.10; Commercio all'ingrosso di oli e grassi alimentari di origine vegetale o animale, codice attività 46.33.20; Commercio all'ingrosso di zucchero, cioccolato, dolci e prodotti da forno, codice attività 46.36.00; Commercio all'ingrosso di tè, cacao e spezie, codice attività 46.37.02; Commercio all'ingrosso di pasti e piatti pronti, codice attività 46.38.30; Commercio all'ingrosso di altri prodotti alimentari, codice attività 46.38.90; Commercio all'ingrosso non specializzato di prodotti surgelati, codice attività 46.39.10; Commercio all'ingrosso non specializzato di altri prodotti alimentari, bevande e tabacco, codice attività 46.39.20;
- 61) **Studio di settore UM22A** (che sostituisce lo studio di settore TM22A) - Commercio all'ingrosso di elettrodomestici, di elettronica di consumo audio e video, codice attività 46.43.10; Commercio all'ingrosso di supporti registrati, audio, video (Cd, Dvd e altri supporti), codice attività 46.43.20; Commercio all'ingrosso di articoli per l'illuminazione; materiale elettrico vario per uso domestico, codice attività 46.47.30; Commercio all'ingrosso di apparecchi e materiali telefonici, codice attività 46.52.01; Commercio all'ingrosso di nastri non registrati, codice attività 46.52.02;
- 62) **Studio di settore UM22B** (che sostituisce lo studio di settore TM22B) - Commercio all'ingrosso di vetreria e cristalleria, codice attività 46.44.10; Commercio all'ingrosso di ceramiche e porcellana, codice attività 46.44.20; Commercio all'ingrosso di coltelleria, posateria e pentolame, codice attività 46.44.40;
- 63) **Studio di settore UM22C** (che sostituisce lo studio di settore TM22C) - Commercio all'ingrosso di mobili di qualsiasi materiale, codice attività 46.47.10;
- 64) **Studio di settore UM25A** (che sostituisce lo studio di settore TM25A) - Commercio all'ingrosso di giochi e giocattoli, codice attività 46.49.30;
- 65) **Studio di settore UM25B** (che sostituisce lo studio di settore TM25B) - Commercio all'ingrosso di articoli sportivi (incluse le biciclette), codice attività 46.49.40; Commercio all'ingrosso di imbarcazioni da diporto, codice attività 46.69.11;

- 66) **Studio di settore UM29U** (che sostituisce lo studio di settore TM29U) - Commercio al dettaglio di mobili per la casa, codice attività 47.59.10; Commercio al dettaglio di articoli in legno, sughero, vimini e articoli in plastica per uso domestico, codice attività 47.59.91;
- 67) **Studio di settore UM30U** (che sostituisce lo studio di settore TM30U) - Commercio al dettaglio di prodotti surgelati, codice attività 47.11.50;
- 68) **Studio di settore UM32U** (che sostituisce lo studio di settore TM32U) - Commercio al dettaglio di oggetti d'arte (incluse le gallerie d'arte), codice attività 47.78.31; Commercio al dettaglio di oggetti d'artigianato, codice attività 47.78.32; Commercio al dettaglio di arredi sacri ed articoli religiosi, codice attività 47.78.33; Commercio al dettaglio di articoli da regalo e per fumatori, codice attività 47.78.34; Commercio al dettaglio di bomboniere, codice attività 47.78.35; Commercio al dettaglio di chincaglieria e bigiotteria (inclusi gli oggetti ricordo e gli articoli di promozione pubblicitaria), codice attività 47.78.36; Commercio al dettaglio di articoli per le belle arti, codice attività 47.78.37;
- 69) **Studio di settore UM35U** (che sostituisce lo studio di settore TM35U) - Erboristerie, codice attività 47.75.20.

ALLEGATO N. 2

ELENCO DEGLI STUDI DI SETTORE DA REVISIONARE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2009 E RELATIVE ATTIVITÀ ECONOMICHE (PROVVEDIMENTO DEL DIRETTORE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 16 GENNAIO 2009)

SG98U (primo anno di applicazione 2006)

- 95.12.01 - Riparazione e manutenzione di telefoni fissi, cordless e cellulari
- 95.29.02 - Riparazione di articoli sportivi (escluse le armi sportive) e attrezzature da campeggio (incluse le biciclette)
- 95.29.03 - Modifica e riparazione di articoli di vestiario non effettuate dalle sartorie
- 95.29.04 - Servizi di riparazioni rapide, duplicazione chiavi, affilatura coltelli, stampa immediata su articoli tessili, incisioni rapide su metallo non prezioso
- 95.29.09 - Riparazione di altri beni di consumo per uso personale e per la casa nca

SG99U (primo anno di applicazione 2006)

- 63.99.00 - Altre attività dei servizi di informazione nca
- 74.90.94 - Agenzie ed agenti o procuratori per lo spettacolo e lo sport
- 74.90.99 - Altre attività professionali nca
- 77.40.00 - Concessione dei diritti di sfruttamento di proprietà intellettuale e prodotti simili (escluse le opere protette dal copyright)
- 82.11.01 - Servizi integrati di supporto per le funzioni d'ufficio
- 82.11.02 - Gestione di uffici temporanei, uffici residence
- 82.99.99 - Altri servizi di supporto alle imprese nca
- 96.09.03 - Agenzie matrimoniali e d'incontro
- 96.09.04 - Servizi di cura degli animali da compagnia (esclusi i servizi veterinari)
- 96.09.05 - Organizzazione di feste e cerimonie
- 96.09.09 - Altre attività di servizi per la persona nca

SK30U (primo anno di applicazione 2006)

- 71.12.40 - Attività di cartografia e aerofotogrammetria
- 74.90.21 - Consulenza sulla sicurezza ed igiene dei posti di lavoro
- 74.90.92 - Attività riguardanti le previsioni meteorologiche
- 74.90.93 - Altre attività di consulenza tecnica nca

SM87U (primo anno di applicazione 2006)

- 47.19.10 - Grandi magazzini
- 47.19.90 - Empori ed altri negozi non specializzati di vari prodotti non alimentari
- 47.73.20 - Commercio al dettaglio in altri esercizi specializzati di medicinali non soggetti a prescrizione medica
- 47.78.60 - Commercio al dettaglio di saponi, detersivi, prodotti per la lucidatura e affini

- 47.78.91 - Commercio al dettaglio di filatelia, numismatica e articoli da collezionismo
- 47.78.92 - Commercio al dettaglio di spaghi, cordami, tele e sacchi di juta e prodotti per l'imballaggio (esclusi quelli in carta e cartone)
- 47.78.93 - Commercio al dettaglio di articoli funerari e cimiteriali
- 47.78.94 - Commercio al dettaglio di articoli per adulti (sexy shop)
- 47.78.99 - Commercio al dettaglio di altri prodotti non alimentari nca
- 47.79.10 - Commercio al dettaglio di libri di seconda mano
- 47.79.30 - Commercio al dettaglio di indumenti e altri oggetti usati

SM88U (primo anno di applicazione 2006)

- 46.47.20 - Commercio all'ingrosso di tappeti
- 46.49.90 - Commercio all'ingrosso di vari prodotti di consumo non alimentare nca
- 46.69.93 - Commercio all'ingrosso di giochi per luna-park e videogiochi per pubblici esercizi
- 46.69.94 - Commercio all'ingrosso di articoli antincendio e antinfortunistici
- 46.73.21 - Commercio all'ingrosso di moquette e linoleum
- 46.76.10 - Commercio all'ingrosso di fibre tessili gregge e semilavorate
- 46.76.30 - Commercio all'ingrosso di imballaggi
- 46.76.90 - Commercio all'ingrosso di altri prodotti intermedi nca
- 46.90.00 - Commercio all'ingrosso non specializzato

TD05U (primo anno di applicazione 2006)

- 10.11.00 - Produzione di carne non di volatili e di prodotti della macellazione (attività dei mattatoi)
- 10.12.00 - Produzione di carne di volatili e prodotti della loro macellazione (attività dei mattatoi)
- 10.13.00 - Produzione di prodotti a base di carne (inclusa la carne di volatili)
- 10.85.01 - Produzione di piatti pronti a base di carne e pollame
- 10.89.01 - Produzione di estratti e succhi di carne

TD11U (primo anno di applicazione 2006)

- 10.41.10 - Produzione di olio di oliva da olive prevalentemente non di produzione propria
- 10.41.20 - Produzione di olio raffinato o grezzo da semi oleosi o frutti oleosi prevalentemente non di produzione propria

TD15U (primo anno di applicazione 2006)

- 10.51.10 - Trattamento igienico del latte
- 10.51.20 - Produzione dei derivati del latte

TD17U (primo anno di applicazione 2006)

- 22.19.09 - Fabbricazione di altri prodotti in gomma nca
- 22.21.00 - Fabbricazione di lastre, fogli, tubi e profilati in materie plastiche
- 22.22.00 - Fabbricazione di imballaggi in materie plastiche
- 22.23.02 - Fabbricazione di porte, finestre, intelaiature eccetera in plastica per l'edilizia
- 22.23.09 - Fabbricazione di altri articoli in plastica per l'edilizia
- 22.29.09 - Fabbricazione di altri articoli in materie plastiche nca

27.33.09 - Fabbricazione di altre attrezzature per cablaggio
32.99.12 - Fabbricazione di articoli in plastica per la sicurezza personale
33.19.02 - Riparazione di prodotti in gomma

TD22U (primo anno di applicazione 2005)

27.40.09 - Fabbricazione di altre apparecchiature per illuminazione
27.90.02 - Fabbricazione di insegne elettriche e apparecchiature elettriche di segnalazione

TD23U (primo anno di applicazione 2006)

16.29.40 - Laboratori di cornici

TD25U (primo anno di applicazione 2005)

15.11.00 - Preparazione e concia del cuoio e pelle; preparazione e tintura di pellicce

TD29U (primo anno di applicazione 2005)

23.61.00 - Fabbricazione di prodotti in calcestruzzo per l'edilizia
23.63.00 - Produzione di calcestruzzo pronto per l'uso
23.69.00 - Fabbricazione di altri prodotti in calcestruzzo, gesso e cemento

TD30U (primo anno di applicazione 2006)

38.31.10 - Demolizione di carcasse
38.32.10 - Recupero e preparazione per il riciclaggio di cascami e rottami metallici
38.32.20 - Recupero e preparazione per il riciclaggio di materiale plastico per produzione di materie prime plastiche, resine sintetiche
38.32.30 - Recupero e preparazione per il riciclaggio dei rifiuti solidi urbani, industriali e biomasse
46.77.10 - Commercio all'ingrosso di rottami e sottoprodotti della lavorazione industriale metallici
46.77.20 - Commercio all'ingrosso di altri materiali di recupero non metallici (vetro, carta, cartoni eccetera); sottoprodotti non metallici della lavorazione industriale (cascami)

TD31U (primo anno di applicazione 2006)

20.41.10 - Fabbricazione di saponi, detersivi e di agenti organici tensioattivi (esclusi i prodotti per toilette)
20.41.20 - Fabbricazione di specialità chimiche per uso domestico e per manutenzione
20.42.00 - Fabbricazione di prodotti per toilette: profumi, cosmetici, saponi e simili
20.53.00 - Fabbricazione di oli essenziali

TD36U (primo anno di applicazione 2005)

24.10.00 - Siderurgia - Fabbricazione di ferro, acciaio e ferroleghie
24.31.00 - Stiratura a freddo di barre
24.32.00 - Laminazione a freddo di nastri
24.33.02 - Profilatura mediante formatura o piegatura a freddo
24.34.00 - Trafilatura a freddo

24.51.00 - Fusione di ghisa e produzione di tubi e raccordi in ghisa
24.52.00 - Fusione di acciaio
24.53.00 - Fusione di metalli leggeri
24.54.00 - Fusione di altri metalli non ferrosi

TD37U (primo anno di applicazione 2005)

30.11.02 - Cantieri navali per costruzioni metalliche e non metalliche (esclusi i sedili per navi)
30.12.00 - Costruzione di imbarcazioni da diporto e sportive
33.15.00 - Riparazione e manutenzione di navi commerciali e imbarcazioni da diporto (esclusi i loro motori)

TG38U (primo anno di applicazione 2006)

95.23.00 - Riparazione di calzature e articoli da viaggio in pelle, cuoio o in altri materiali simili

TG40U (primo anno di applicazione 2006)

41.10.00 - Sviluppo di progetti immobiliari senza costruzione
42.99.01 - Lottizzazione dei terreni connessa con l'urbanizzazione
68.10.00 - Compravendita di beni immobili effettuata su beni propri
68.20.01 - Locazione immobiliare di beni propri o in leasing (affitto)
68.20.02 - Affitto di aziende

TG42U (primo anno di applicazione 2006)

73.11.02 - Conduzione di campagne di marketing e altri servizi pubblicitari
73.12.00 - Attività delle concessionarie e degli altri intermediari di servizi pubblicitari

TG46U (primo anno di applicazione 2005)

33.12.60 - Riparazione e manutenzione di trattori agricoli

TG48U (primo anno di applicazione 2006)

95.21.00 - Riparazione di prodotti elettronici di consumo audio e video
95.22.01 - Riparazione di elettrodomestici e di articoli per la casa

TG52U (primo anno di applicazione 2006)

82.92.10 - Imballaggio e confezionamento di generi alimentari
82.92.20 - Imballaggio e confezionamento di generi non alimentari

TG53U (primo anno di applicazione 2006)

74.30.00 - Traduzioni e interpretariato
82.30.00 - Organizzazione di convegni e fiere

TG54U (primo anno di applicazione 2006)

92.00.02 - Gestione di apparecchi che consentono vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone
93.29.30 - Sale giochi e biliardi

TG69U (primo anno di applicazione 2006)

39.00.01 - Attività di rimozione di strutture ed elementi in amianto

specializzata per l'edilizia

41.20.00 - Costruzione di edifici residenziali e non residenziali

42.11.00 - Costruzione di strade, autostrade e piste aeroportuali

42.12.00 - Costruzione di linee ferroviarie e metropolitane

42.13.00 - Costruzione di ponti e gallerie

42.21.00 - Costruzione di opere di pubblica utilità per il trasporto di fluidi

42.22.00 - Costruzione di opere di pubblica utilità per l'energia elettrica e le telecomunicazioni

42.91.00 - Costruzione di opere idrauliche

42.99.09 - Altre attività di costruzione di altre opere di ingegneria civile nca

43.11.00 - Demolizione

43.12.00 - Preparazione del cantiere edile e sistemazione del terreno

43.13.00 - Trivellazioni e perforazioni

43.91.00 - Realizzazione di coperture

43.99.09 - Altre attività di lavori specializzati di costruzione nca

TG73A (primo anno di applicazione 2006)

52.10.10 - Magazzini di custodia e deposito per conto terzi

52.24.30 - Movimento merci relativo a trasporti ferroviari

52.24.40 - Movimento merci relativo ad altri trasporti terrestri

TG73B (primo anno di applicazione 2006)

52.29.10 - Spedizionieri e agenzie di operazioni doganali

52.29.21 - Intermediari dei trasporti

53.20.00 - Altre attività postali e di corriere senza obbligo di servizio universale

TG76U (primo anno di applicazione 2006)

56.21.00 - Catering per eventi, banqueting

56.29.10 - Mense

56.29.20 - Catering continuativo su base contrattuale

TG77U (primo anno di applicazione 2006)

50.10.00 - Trasporto marittimo e costiero di passeggeri

50.20.00 - Trasporto marittimo e costiero di merci

50.30.00 - Trasporto di passeggeri per vie d'acqua interne (inclusi i trasporti lagunari)

50.40.00 - Trasporto di merci per vie d'acqua interne

52.22.09 - Altre attività dei servizi connessi al trasporto marittimo e per vie d'acqua

85.32.01 - Scuole di vela e navigazione che rilasciano brevetti o patenti commerciali

TG78U (primo anno di applicazione 2006)

79.11.00 - Attività delle agenzie di viaggio

79.12.00 - Attività dei tour operator

79.90.19 - Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio nca

TG79U (primo anno di applicazione 2006)

77.11.00 - Noleggio di autovetture ed autoveicoli leggeri
77.12.00 - Noleggio di autocarri e di altri veicoli pesanti
77.34.00 - Noleggio di mezzi di trasporto marittimo e fluviale
77.39.10 - Noleggio di altri mezzi di trasporto terrestri
77.39.92 - Noleggio di container per diverse modalità di trasporto

TG81U (primo anno di applicazione 2006)

43.99.02 - Noleggio di gru ed altre attrezzature con operatore per la costruzione o la demolizione
77.32.00 - Noleggio di macchine e attrezzature per lavori edili e di genio civile
77.39.91 - Noleggio di container adibiti ad alloggi o ad uffici

TG82U (primo anno di applicazione 2006)

70.21.00 - Pubbliche relazioni e comunicazione
73.11.01 - Ideazione di campagne pubblicitarie

TG83U (primo anno di applicazione 2006)

93.11.20 - Gestione di piscine
93.11.30 - Gestione di impianti sportivi polivalenti
93.11.90 - Gestione di altri impianti sportivi nca
93.13.00 - Gestione di palestre

TG85U (primo anno di applicazione 2006)

85.52.01 - Corsi di danza
93.29.10 - Discoteche, sale da ballo night-club e simili

TG87U (primo anno di applicazione 2006)

70.22.09 - Altre attività di consulenza imprenditoriale e altra consulenza amministrativo-gestionale e pianificazione aziendale
82.91.20 - Agenzie di informazioni commerciali
85.60.01 - Consulenza scolastica e servizi di orientamento scolastico

TG88U (primo anno di applicazione 2006)

82.99.40 - Richiesta certificati e disbrigo pratiche
85.32.03 - Scuole di guida professionale per autisti, ad esempio di autocarri, di autobus e di pullman
85.53.00 - Autoscuole, scuole di pilotaggio e nautiche

TG89U (primo anno di applicazione 2006)

82.19.09 - Servizi di fotocopiatura, preparazione di documenti e altre attività di supporto specializzate per le funzioni d'ufficio
82.99.91 - Servizi di stenotipia

TK10U (primo anno di applicazione 2005)

86.21.00 - Servizi degli studi medici di medicina generale
86.22.01 - Prestazioni sanitarie svolte da chirurghi
86.22.03 - Attività dei centri di radioterapia
86.22.05 - Studi di omeopatia e di agopuntura

86.22.06 - Centri di medicina estetica
86.22.09 - Altri studi medici specialistici e poliambulatori
86.90.11 - Laboratori radiografici

TK19U (primo anno di applicazione 2005)

86.90.21 - Fisioterapia
86.90.29 - Altre attività paramediche indipendenti nca

TK22U (primo anno di applicazione 2005)

75.00.00 - Servizi veterinari

TK23U (primo anno di applicazione 2006)

71.12.20 - Servizi di progettazione di ingegneria integrata

TK24U (primo anno di applicazione 2006)

74.90.12 - Consulenza agraria fornita da agrotecnici e periti agrari

TK25U (primo anno di applicazione 2006)

74.90.11 - Consulenza agraria fornita da agronomi

TM11U (primo anno di applicazione 2005)

46.73.10 - Commercio all'ingrosso di legname, semilavorati in legno e legno artificiale
46.73.22 - Commercio all'ingrosso di altri materiali per rivestimenti (inclusi gli apparecchi igienico-sanitari)
46.73.23 - Commercio all'ingrosso di infissi
46.73.29 - Commercio all'ingrosso di altri materiali da costruzione
46.73.30 - Commercio all'ingrosso di vetro piano
46.73.40 - Commercio all'ingrosso di carta da parati, colori e vernici
46.74.10 - Commercio all'ingrosso di articoli in ferro e in altri metalli (ferramenta)
46.74.20 - Commercio all'ingrosso di apparecchi e accessori per impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento
47.52.10 - Commercio al dettaglio di ferramenta, vernici, vetro piano e materiale elettrico e termoidraulico
47.52.20 - Commercio al dettaglio di articoli igienico-sanitari
47.52.30 - Commercio al dettaglio di materiali da costruzione, ceramiche e piastrelle
47.53.20 - Commercio al dettaglio di carta da parati e rivestimenti per pavimenti (moquette e linoleum)
47.59.50 - Commercio al dettaglio di sistemi di sicurezza

TM12U (primo anno di applicazione 2005)

47.61.00 - Commercio al dettaglio di libri nuovi in esercizi specializzati

TM13U (primo anno di applicazione 2006)

47.62.10 - Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici

TM17U (primo anno di applicazione 2005)

46.21.10 - Commercio all'ingrosso di cereali e legumi secchi
46.21.22 - Commercio all'ingrosso di sementi e alimenti per il bestiame (mangimi), piante officinali, semi oleosi, patate da semina

TM23U (primo anno di applicazione 2006)

46.46.10 – Commercio all'ingrosso di medicinali
46.46.20 - Commercio all'ingrosso di prodotti botanici per uso farmaceutico
46.46.30 - Commercio all'ingrosso di articoli medicali ed ortopedici

TM24U (primo anno di applicazione 2006)

46.49.10 - Commercio all'ingrosso di carta, cartone e articoli di cartoleria

TM31U (primo anno di applicazione 2006)

46.48.00 - Commercio all'ingrosso di orologi e di gioielleria

TM33U (primo anno di applicazione 2006)

46.24.10 - Commercio all'ingrosso di cuoio e pelli gregge e lavorate (escluse le pelli per pellicceria)
46.24.20 – Commercio all'ingrosso di pelli gregge e lavorate per pellicceria
46.42.20 - Commercio all'ingrosso di articoli in pelliccia

TM34U (primo anno di applicazione 2006)

46.42.40 - Commercio all'ingrosso di calzature e accessori
46.49.50 - Commercio all'ingrosso di articoli in pelle; articoli da viaggio in qualsiasi materiale

TM36U (primo anno di applicazione 2005)

46.49.20 – Commercio all'ingrosso di libri, riviste e giornali

TM37U (primo anno di applicazione 2005)

46.44.30 - Commercio all'ingrosso di saponi, detersivi e altri prodotti per la pulizia
46.45.00 – Commercio all'ingrosso di profumi e cosmetici

TM39U (primo anno di applicazione 2006)

47.78.40 – Commercio al dettaglio di combustibile per uso domestico e per riscaldamento

TM40B (primo anno di applicazione 2006)

47.89.01 – Commercio al dettaglio ambulante di fiori, piante, bulbi, semi e fertilizzanti

TM42U (primo anno di applicazione 2006)

47.74.00 – Commercio al dettaglio di articoli medicali e ortopedici in esercizi specializzati

TM43U (primo anno di applicazione 2006)

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

- TM44U (primo anno di applicazione 2006)**
47.41.00 – Commercio al dettaglio di computer, unità periferiche, software e attrezzature per ufficio in esercizi specializzati
47.78.10 - Commercio al dettaglio di mobili per ufficio
- TM45U (primo anno di applicazione 2006)**
47.79.20 - Commercio al dettaglio di mobili usati e oggetti di antiquariato
- TM46U (primo anno di applicazione 2006)**
46.43.30 – Commercio all'ingrosso di articoli per fotografia, cinematografia e ottica
46.69.91 - Commercio all'ingrosso di strumenti e attrezzature di misurazione per uso scientifico
- TM48U (primo anno di applicazione 2006)**
47.76.20 - Commercio al dettaglio di piccoli animali domestici
- UK03U (primo anno di applicazione 2006)**
71.12.30 - Attività tecniche svolte da geometri
- UK04U (primo anno di applicazione 2006)**
69.10.10 - Attività degli studi legali
- UK05U (primo anno di applicazione 2006)**
69.20.11 - Servizi forniti da dottori commercialisti
69.20.12 - Servizi forniti da ragionieri e periti commerciali
69.20.30 - Attività dei consulenti del lavoro
- UK18U (primo anno di applicazione 2006)**
71.11.00 - Attività degli studi di architettura
- UK21U (primo anno di applicazione 2006)**
86.23.00 - Attività degli studi odontoiatrici

1. Comparto delle attività professionali

1.1 Valutazioni di carattere generale

Con il decreto 23 dicembre 2008 relativo alle attività professionali sono stati approvati a decorrere dal periodo d'imposta 2008, i seguenti studi di settore in evoluzione:

TK29U – Geologi;

UK01U – Attività degli studi notarili;

UK08U – Attività dei disegnatori;

UK16U – Amministrazione di beni immobili;

UK20U – Attività svolta da psicologi;

UK56U – Laboratori di analisi cliniche.

I predetti studi erano previsti nel provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 14 febbraio 2008, relativo al programma delle revisioni degli studi di settore applicabili a decorrere dal periodo d'imposta 2008.

1.2 Principali novità degli studi relativi ad attività professionali

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

- una revisione ed un aggiornamento delle funzioni di compenso;
- l'introduzione di specifici indicatori di normalità economica formulati in base a quanto previsto dall'articolo 1, comma 13 della legge n. 296/06 (legge finanziaria per il 2007).

Per quanto riguarda quest'ultimo aspetto, occorre evidenziare che l'evoluzione degli studi di settore è stata effettuata anche tenendo conto di specifici indicatori di normalità economica definiti per ciascuno studio, ai sensi dell'articolo 10-bis, comma 2 della legge 8 maggio 1998, n. 146 (introdotto dall'articolo 1, comma 13 della legge n. 296 del 2006, finanziaria per il 2007). Per i dettagli relativi alle modalità di funzionamento e applicazione degli indicatori in argomento, si rimanda al paragrafo n. 3.2 della Parte generale della presente circolare.

1.3 Le novità delle funzioni di stima degli studi di settore relativi alle attività professionali

Tra gli studi di settore approvati con decreto 23 dicembre 2008 sono presenti due studi (UK08U – disegnatori e UK16U – amministratori di

condominio) applicabili sia ai contribuenti che dichiarano redditi d'impresa sia a coloro che dichiarano redditi di lavoro autonomo. Per tali studi, ovviamente, sono state sviluppate le funzioni di regressione dei ricavi e dei compensi, in maniera separata.

Per quanto riguarda le funzioni di compenso, le novità introdotte al fine di migliorare la stima dei compensi presunti, hanno riguardato:

- l'eliminazione di tutte le variabili relative agli elementi contabili, nello studio TK29U (geologi);
- l'utilizzo del numero complessivo delle "*Ore dedicate all'attività*" negli studi UK01U (notai) per la sola stima dei compensi non annotati a repertorio, UK08U (disegnatori) e UK56U (laboratori di analisi cliniche). Al riguardo, va precisato che nello studio UK56U, sulla variabile in questione è applicato un correttivo sulla base dell'età professionale.

E' inoltre opportuno ricordare che, nella funzione di regressione dello studio UK16U (amministratori di condominio) per la stima dei compensi derivanti da lavoro autonomo, è presente un correttivo sulla variabile "*Consumi ed altre spese*" che interviene qualora il contribuente dichiari, nel relativo modello di comunicazione dei dati, di essere "*Pensionato*".

Per quanto riguarda le funzioni di ricavo dei due studi che consentono l'applicazione anche ai soggetti che dichiarano redditi d'impresa, le novità riguardano:

- l'utilizzo, per entrambi gli studi, delle variabili "*Altri costi per servizi*", "*Costo per il godimento di beni di terzi acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria*", "*Abbonamenti a riviste e giornali, acquisto di libri, spese per cancelleria*" e "*Spese per omaggi a clienti ed articoli promozionali*";
- l'utilizzo del numero complessivo delle "*Ore dedicate all'attività*" nello studio UK08U (disegnatori).

Resta fermo, per gli studi che già lo prevedevano nella precedente versione, l'utilizzo del numero degli incarichi svolti, ponderati sulla base del valore medio dichiarato, ai fini del calcolo della congruità.

A tal riguardo, giova ricordare quanto precisato nella circolare 29 maggio 2008, n. 44/E, laddove si richiama l'attenzione degli uffici a valutare in maniera approfondita la posizione di un contribuente che dichiara di aver svolto incarichi per i quali ha percepito compensi di valore medio inferiore ai valori minimi definiti. Al paragrafo 4.4 dell'allegato 3 della circolare richiamata, è stato infatti evidenziato che "*la non congruità, nel nuovo modello proposto (quello fondato sul numero degli incarichi svolti, ponderati sulla base del valore medio dichiarato), 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)”.

1.4 I singoli studi per il comparto delle attività professionali

Studio di settore TK29U – Studi di Geologia

L'attività interessata è quella relativa ai seguenti codici:

71.12.50 - Attività di studio geologico e di prospezione geognostica e mineraria;

72.19.01 – Ricerca e sviluppo sperimentale nel campo della geologia.

Lo studio di settore TK29U è il risultato dell'evoluzione dello studio SK29U, approvato con decreto ministeriale del 24 marzo 2005 in vigore fino al periodo d'imposta 2007 e relativo alla medesima attività.

Per lo studio TK29U è stata mantenuta la medesima suddivisione in cluster che caratterizzava il precedente studio. Si è invece provveduto ad eliminare dal calcolo della stima dei compensi tutte le variabili relative agli elementi contabili che costituivano 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 confrontate con quelle minime definite a livello provinciale.

Ai fini dell'analisi della coerenza, è stato possibile effettuare un affinamento dell'analisi stessa che ora si basa su 3 diversi indicatori economici, solo in parte mutuati dal precedente studio:

- *“incidenza delle spese sui compensi”*;
- *“resa del capitale”*;
- *“resa oraria per addetto”*.

Per la realizzazione di tali indicatori, sono state utilizzate distribuzioni ventiliche suddivise per presenza/assenza di forza lavoro e per localizzazione dell'attività, per il cui dettaglio si rinvia alla nota tecnica e metodologica relativa alla costruzione dello studio.

Per quanto riguarda l'analisi di normalità economica, per lo studio in parola, come già fatto cenno nei paragrafi precedenti della presente circolare, non è stato possibile individuare degli specifici indicatori di normalità economica, stante il particolare modello di regressione adottato, fondato esclusivamente sul numero degli incarichi ponderati per le tariffe medie dichiarate confrontate 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 comportare la determinazione di 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.

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 che nel vecchio studio agiva su tali variabili.

Studio di settore UK01U – Attività degli studi notarili

L’attività interessata è quella relativa al codice:

69.10.20 - Attività degli studi notarili.

Lo studio di settore UK01U è il risultato dell’evoluzione dello studio TK01U, approvato con decreto ministeriale del 24 marzo 2005 in vigore fino al periodo d’imposta 2007 e relativo alla medesima attività.

Lo studio in esame, tenuto conto delle caratteristiche pressoché omogenee dell’esercizio della professione notarile, ha mantenuto l’impostazione del precedente studio che era caratterizzato dall’assenza dei cluster. Come già osservato nella circolare 32/E del 21 giugno 2005, infatti, la suddivisione in gruppi omogenei dei soggetti che esercitano la professione notarile poteva dare origine a rilevanti distorsioni.

Ai fini dell’analisi della coerenza è stato previsto l’utilizzo dell’indicatore “*resa oraria per addetto*” (già presente nello studio precedente) per la costruzione del quale sono state utilizzate distribuzioni ventili che suddivise per localizzazione dell’attività, per il cui dettaglio si rinvia alla nota tecnica e metodologica relativa alla costruzione dello studio.

La funzione di regressione del nuovo studio mantiene una impostazione simile a quella precedente, con un’importante novità riguardante l’utilizzo del numero complessivo delle “*Ore dedicate all’attività*” per la stima dei compensi non annotati a repertorio e i valori di riferimento delle attività connesse al trasferimento di proprietà di immobili. La definizione dei valori minimi provinciali delle suddette attività, infatti, è avvenuta tenendo conto anche dei differenziali territoriali nel valore dei beni interessati, sulla base delle quotazioni degli immobili emergenti dai dati elaborati dall’Agenzia del Territorio e riportati nell’Osservatorio del mercato immobiliare (OMI).

Per quanto riguarda, infine, l’analisi della normalità economica, il nuovo studio di settore è stato costruito sulla base dei nuovi indicatori di normalità introdotti a “*regime*” dal comma 13 dell’articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria per il 2007).

Pertanto, gli indicatori presenti nel vecchio studio sono stati sostituiti dal solo indicatore di normalità economica “*Rendimento orario*”. Detto indicatore, peraltro, potrà essere funzionante e quindi, eventualmente, esplicitare i suoi effetti, soltanto nei confronti dei contribuenti che hanno conseguito almeno una parte dei propri compensi a seguito di prestazioni non annotate a repertorio ovvero di quelle indicate nel rigo “*Altre prestazioni annotate a repertorio*” del modello di comunicazione dei dati.

Studio di settore UK08U – Attività tecniche svolte da disegnatori

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici:

74.10.29 – Altre attività dei disegnatori grafici;

74.10.30 – Attività dei disegnatori tecnici.

Lo studio di settore UK08U è il risultato dell’evoluzione dello studio di settore TK08U, approvato con decreto ministeriale del 24 marzo 2005 ed in vigore a decorrere dal periodo d’imposta 2004.

Ai fini dell’analisi della coerenza, è stato possibile effettuare un affinamento dell’analisi stessa che ora si basa su 3 diversi indicatori economici, solo in parte mutuati dal precedente studio:

- “*resa oraria per addetto*” (per il lavoro autonomo);
- “*valore aggiunto per addetto*” (per l’attività d’impresa);
- “*marginale operativo lordo per addetto non dipendente*” (per l’attività d’impresa).

Per la realizzazione di tali indicatori, sono state utilizzate distribuzioni ventiliiche suddivise per localizzazione dell’attività, per il cui dettaglio si rinvia alla nota tecnica e metodologica relativa alla costruzione dello studio.

Rispetto alla precedente versione dello studio di settore, emergono gli indicatori di normalità economica, come di seguito individuati.

Per l’attività di lavoro autonomo, essi sono,:

- rendimento orario professionisti;
- incidenza della voce “*altre componenti negative sui compensi*”;

Per l’attività d’impresa, essi sono:

- rendimento orario imprese;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

La principale novità relativa alla stima dei compensi/ricavi presunti, sia per l’attività di lavoro autonomo che per l’attività d’impresa, riguarda l’utilizzo del numero complessivo delle ore dedicate all’attività all’interno delle funzioni di regressione. Al riguardo, si precisa che tale variabile ha permesso anche l’elaborazione degli indicatori di normalità economica basati sul fattore “*tempo*”.

Per l'attività d'impresa, poi, sono state utilizzate nella funzione di regressione le variabili relative ad alcune voci di costo residuali, quali "Altri costi per servizi", "Costo per il godimento di beni di terzi acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria" e "Spese per omaggio a clienti ed articoli promozionali".

Studio di settore UK16U – Amministrazione di condomini e gestione di beni immobili per conto terzi.

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici:

68.32.00 – Amministrazione di condomini e gestione di beni immobili per conto terzi;

81.10.00 – Servizi integrati di gestione agli edifici.

Lo studio di settore UK16U è il risultato dell'evoluzione dello studio di settore TK16U, approvato con decreto ministeriale del 24 marzo 2005 ed in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

Nello studio UK16U è stato possibile specificare meglio le diverse modalità operative, raggruppando i contribuenti sotto il punto di vista "dimensionale" e distinguendoli per tipologia di attività esercitata. Al riguardo, è stato eliminato il cluster degli "Studi di amministrazione di medie dimensioni", in quanto i contribuenti che rientravano in questo gruppo sono stati attribuiti agli altri due cluster di tipo dimensionale, ponendo l'attenzione più sulla modalità di svolgimento e distinguendo il singolo amministratore di condominio dagli studi di amministrazione, maggiormente organizzati. Seguendo questa impostazione, i contribuenti interessati dallo studio evoluto sono stati suddivisi come segue:

- un primo gruppo di contribuenti raccoglie gli amministratori che svolgono l'attività in forma individuale e per poche unità immobiliari, spesso lavorando all'interno della propria abitazione in uso promiscuo (cluster "Amministratori di condominio");
- un secondo gruppo che risulta mediamente più strutturato del primo;
- un terzo gruppo che, rispetto alla media del settore, è di dimensioni più rilevanti e ha, in media, 3-4 addetti come personale dipendente.

Confrontando i profili dei nuovi cluster identificativi dell'attività, rispetto alla vecchia versione dello studio UK16U, si rileva che fanno parte del primo gruppo di contribuenti gli amministratori di condominio che lavorano prevalentemente da soli e che amministrano complessivamente un numero ridotto di unità immobiliari. Il profilo di tale gruppo omogeneo, denominato "Amministratori di condominio", è sovrapponibile a quello che nella precedente evoluzione (TK16U) corrispondeva al cluster "Studi di amministrazione di condomini di piccole dimensioni".

Il cluster che nell'attuale versione viene denominato "Studi di amministrazione condominiale di piccole dimensioni", invece, raggruppa

soggetti mediamente più “*strutturati*” e va letto in contrapposizione con il cluster “*Studi di amministrazione condominiale di più grandi dimensioni*”.

Nel nuovo studio, inoltre, sono stati confermati alcuni cluster promiscui, tra cui un gruppo di contribuenti che affiancano all’attività di elaborazione di dati contabili l’attività di “*amministrazione condominiale*”, un gruppo di soggetti che si occupa anche di intermediazione e di consulenza immobiliare, un gruppo specializzato nella gestione immobiliare, nonché un cluster di soggetti specializzati nell’attività di Facility Management.

Per l’attività di lavoro autonomo, per quanto riguarda il calcolo della congruità, all’interno delle funzioni di regressione è stato introdotto un correttivo che agisce sulle variabili “*consumi*” ed “*altre spese*” nel caso in cui il contribuente sia pensionato.

Nel modello UK16U, inoltre, è stato inserito un quadro Z, contenente le informazioni relative ai box e/o posti auto che costituiscono pertinenze delle unità immobiliari amministrate.

Tali variabili sono richieste al fine di distinguerle da quelle già presenti nel quadro D, nei righe D12 e D20, dove il numero complessivo dei box e/o dei posti auto amministrati è considerato indipendentemente dal fatto che essi costituiscano o meno pertinenze delle unità immobiliari.

L’inserimento di queste informazioni servirà a valutare se la presenza dei box/posti auto di pertinenza delle unità immobiliari amministrate comporti una non corretta rappresentazione dell’attività esercitata.

A tal fine, gli uffici presteranno particolare attenzione nel caso in cui la eventuale non congruità del contribuente dipenda da una non adeguata valorizzazione dei box e/o dei posti auto, laddove questi risultino pertinenze di unità immobiliari amministrate.

Ai fini dell’analisi della coerenza, è stato possibile effettuare un affinamento dell’analisi stessa che ora si basa su diversi indicatori economici, solo in parte mutuati dal precedente studio.

Per l’attività di lavoro autonomo, essi sono:

- “*resa oraria per addetto*”;
- “*compenso medio per unità immobiliare amministrata*”;
- “*compenso medio per unità immobiliare gestita*”;

Per l’attività d’impresa, essi sono:

- “*valore aggiunto per addetto*”;
- “*marginale operativo lordo per addetto non dipendente*” ;
- “*ricavo medio per unità immobiliare amministrata*”;
- “*ricavo medio per unità immobiliare gestita*”.

Per la realizzazione di tali indicatori, sono state utilizzate distribuzioni ventiliche suddivise in base alla localizzazione dell'attività, per il cui dettaglio si rinvia alla nota tecnica e metodologica relativa alla costruzione dello studio.

Rispetto alla precedente versione dello studio di settore, emergono gli indicatori di normalità economica, così individuati:

- incidenza delle “*altre componenti negative sui compensi*”, per l'attività di lavoro autonomo;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi, per l'attività d'impresa.

Studio di settore UK20U – Attività professionale svolta da psicologi

L'attività interessata è quella relativa al seguente codice:

86.90.30 – Attività svolta da psicologi.

Lo studio di settore UK20U, è il risultato dell'evoluzione dello studio di settore TK20U, approvato con decreto ministeriale del 24 marzo 2005 ed in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

L'indicatore di coerenza, come per la precedente versione dello studio, è la resa oraria per addetto. Per la realizzazione di tale indicatore, sono state utilizzate distribuzioni ventiliche suddivise in base alla localizzazione dell'attività, per il cui dettaglio si rinvia alla nota tecnica e metodologica relativa alla costruzione dello studio.

Per quanto riguarda l'analisi della normalità economica, gli indicatori presenti nel vecchio studio sono stati sostituiti dal solo indicatore “*incidenza delle altre componenti negative sui compensi*”.

Nella definizione della funzione di regressione, si è tenuto conto solamente dei compensi derivanti da attività diverse da quelle in convenzione con il Servizio Sanitario Nazionale, per cui tutte le variabili che contribuiscono alla stima dei compensi presunti sono state ponderate con la percentuale dei compensi derivante dalle attività non in convenzione con il Servizio Sanitario Nazionale.

Studio di settore UK56U – Laboratori di analisi cliniche

L'attività interessata è quella relativa al seguente codice:

86.90.12 - Laboratori di analisi cliniche.

Lo studio di settore UK56U è il risultato dell'evoluzione dello studio TK56U, approvato con decreto del 5 aprile 2006 e in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

L'evoluzione dello studio in esame ha confermato i cluster del precedente studio.

Ai fini dell'analisi della coerenza, è stato possibile effettuare un affinamento dell'analisi stessa che ora si basa su 2 diversi indicatori economici, solo in parte mutuati dal precedente studio:

- “*resa oraria per addetto*”;
- “*incidenza delle spese sui compensi*”.

Per la realizzazione di tali indicatori, sono state utilizzate distribuzioni ventiliche suddivise per presenza/assenza di forza lavoro (per l’ “*incidenza delle spese sui compensi*”) e per localizzazione dell’attività (per la “*resa oraria per addetto*”), per il cui dettaglio si rinvia alla nota tecnica e metodologica relativa alla costruzione dello studio.

Rispetto alla precedente versione dello studio di settore, emergono gli indicatori di normalità economica, così individuati:

- rapporto ammortamenti sul valore storico dei beni strumentali mobili;
- rendimento orario .

Si fa presente che nella definizione delle funzioni di regressione si è tenuto conto solamente dei compensi derivanti da attività diverse da quelle in convenzione con il Servizio Sanitario Nazionale; di conseguenza tutte le variabili sono state ponderate con la percentuale di compensi derivante da attività non in convenzione con il Servizio Sanitario Nazionale.

2. Comparto del Commercio

2.1 Valutazioni di carattere generale

Per il periodo d'imposta 2008 sono stati approvati 28 studi di settore che interessano complessivamente 77 attività economiche del settore del commercio e che costituiscono il risultato dell'“*evoluzione*” di 28 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 studi di settore per il periodo d'imposta 2006.

Tale evoluzione è stata effettuata anche tenendo conto di specifici indicatori di normalità economica, definiti per ciascuno studio, ai sensi dell'articolo 10-bis, comma 2 della legge 8 maggio 1998, n. 146.

Si rimanda al paragrafo n. 3.3 della Parte generale della presente circolare per i dettagli relativi alle modalità di funzionamento e applicazione degli indicatori in argomento.

2.2 I singoli studi per il comparto delle attività del commercio

Studio di settore TM47U – Commercio al dettaglio di natanti e accessori

L'attività interessata dallo studio di settore TM47U è quella relativa al codice ATECO 2007 – 47.64.20 – Commercio al dettaglio di natanti e accessori.

Lo studio di settore TM47U costituisce un'evoluzione del precedente studio SM47U, approvato con decreto ministeriale del 24 dicembre 2003 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2003.

La cluster analysis non ha evidenziato novità di rilievo rispetto allo studio precedente, ed i diversi gruppi omogenei sono stati definiti, anche per il modello in argomento, in relazione alla tipologia dell'offerta.

È stato possibile, invece, effettuare un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene ora infatti effettuata sulla base di quattro diversi indicatori economici solo in parte mutuati dal precedente studio: “*Durata delle scorte*”, “*Ricarico*”, “*Valore aggiunto per addetto*” e “*Margine Operativo Lordo (MOL) per addetto non dipendente*”.

Gli indicatori di normalità economica applicati sono:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;

- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- durata delle scorte (in giorni);
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

L'evoluzione dello studio di settore in oggetto ha consentito, infine, di superare le problematiche connesse allo svolgimento dell'attività d'impresa mediante più unità locali. Infatti, il quadro B del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore è stato modificato così da prevedere la possibilità di inserire le informazioni relative a più punti vendita. Pertanto, anche per lo studio di settore TM47U, la presenza di più unità locali deve essere considerata, a partire dal periodo d'imposta 2008, come una caratteristica fisiologica dell'attività esercitata.

Studio di settore TM81U - Commercio all'ingrosso di prodotti petroliferi e lubrificanti per autotrazione, di combustibili per riscaldamento

L'attività interessata dallo studio di settore TM81U è quella relativa al codice ATECO 2007 – 46.71.00 – Commercio all'ingrosso di prodotti petroliferi e lubrificanti per autotrazione, di combustibili per riscaldamento.

Lo studio di settore TM81U costituisce un'evoluzione del precedente studio SM81U, approvato con decreto ministeriale del 24 dicembre 2003 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2003.

I modelli organizzativi presenti nel vecchio studio di settore sono stati confermati con la sola particolarità che due dei vecchi cluster sono stati aggregati in un unico gruppo omogeneo specializzato nella commercializzazione di combustibili solidi.

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: “*Valore aggiunto per addetto*”, “*MOL per addetto non dipendente*”, “*Durata delle scorte*” (in giorni) e “*Ricarico*”.

Gli indicatori di normalità economica applicati sono:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;

- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- durata delle scorte (in giorni);
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UM06A – Commercio al dettaglio di elettrodomestici, materiale elettrico e per l’illuminazione, articoli per la casa, telefonia, apparecchi e supporti audio/video, macchine per cucire e per maglieria

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

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.

Lo studio di settore UM06A costituisce l’evoluzione dello studio TM06A, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d’imposta 2004.

Le nuove informazioni, che sono alla base dell’evoluzione dello studio in esame, hanno consentito di cogliere le modifiche intervenute nelle caratteristiche tipologiche e strutturali delle imprese che operano nel settore merceologico.

I nuovi modelli di business sono stati individuati sulla base dei fattori discriminanti della specializzazione nell’assortimento, della dimensione e struttura del punto vendita e dei servizi offerti. Tale analisi ha comportato la

riduzione dei gruppi omogenei dei soggetti che svolgono le attività rientranti nell'ambito di applicazione dello studio, che sono passati dai 20 cluster che caratterizzavano la precedente versione dello studio, agli attuali 14. In particolare la specializzazione nell'assortimento ha permesso di ricondurre i soggetti che svolgono prevalentemente l'attività di commercio al dettaglio di supporti musicali in un unico cluster (cluster 14), in luogo dei 4 presenti nello studio TM06A (cluster 1, 2, 3 e 10). Parimenti, non sono stati riconfermati il precedente cluster 5 relativo ai soggetti che svolgono l'attività in negozi di grandi dimensioni localizzati in centri commerciali al dettaglio e il cluster 17 riguardante i soggetti che svolgono l'attività in negozi di elettrodomestici con gestione di contratti Pay-tv. L'eliminazione di entrambi i cluster deriva dall'esigua numerosità di soggetti che non ha permesso l'emergere di gruppi omogenei rappresentativi. È stato possibile, inoltre, effettuare un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene ora svolta sulla base di 4 diversi indicatori economici solo in parte mutuati dal precedente studio: *“Durata delle scorte”*, *“Valore aggiunto per addetto”*, *“Ricarico”* e *“MOL per addetto non dipendente”*.

Rispetto alla precedente versione dello studio di settore, emergono gli indicatori di normalità economica, così individuati:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- durata delle scorte (in giorni);
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

L'evoluzione in argomento 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 UM06A è stato 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.

Infine, sono stati introdotti nella funzione di regressione, nei cluster per i quali sono risultati significativi, dei differenziali territoriali a livello comunale che vengono ad incidere sul valore della variabile *“Costo del venduto + Costo per la produzione dei servizi”*, per tener conto:

- 1) del livello di concorrenza con la Grande distribuzione organizzata;
- 2) delle caratteristiche del potenziale mercato di riferimento;

- 3) della percentuale di merce acquistata dagli importatori;
- 4) della percentuale di grandi e piccoli elettrodomestici, climatizzatori e apparecchi radio, TV, HI-FI.

Studio di settore UM06B - Commercio al dettaglio di strumenti musicali e spartiti

L'attività interessata dallo studio di settore UM06B è quella relativa al codice ATECO 2007 – 47.59.60 – Commercio al dettaglio di strumenti musicali e spartiti.

Lo studio di settore UM06B costituisce l'evoluzione dello studio TM06B, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

L'evoluzione in argomento non ha evidenziato caratteristiche strutturali ed economiche delle imprese sostanzialmente diverse da quelle emerse con il precedente studio. Sono stati confermati i 5 gruppi omogenei già presenti nello studio TM06B, con lievi variazioni in termini di numerosità e di specializzazione all'interno di ciascuno di essi. I singoli cluster sono stati individuati utilizzando i due fattori discriminanti della modalità di acquisto e della tipologia dei prodotti venduti.

È stato possibile, effettuare un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene ora svolta sulla base di 4 diversi indicatori economici solo in parte mutuati dal precedente studio: *“Durata delle scorte”*, *“Valore aggiunto per addetto”*, *“Ricarico”* e *“MOL per addetto non dipendente”*.

Rispetto alla precedente versione dello studio di settore, emergono gli indicatori di normalità economica, così individuati:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- durata delle scorte (in giorni);
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UM08U - Commercio al dettaglio di giochi, giocattoli, articoli sportivi

Le attività interessate dallo studio UM08U sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

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.

Lo studio di settore UM08U è il risultato, a decorrere dal periodo d'imposta 2008, dell'evoluzione dello studio TM08U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed in vigore dal periodo d'imposta 2004.

Il nuovo studio, rispetto allo studio TM08U, presenta una riduzione di modelli organizzativi, il cui numero passa da 27 gruppi omogenei della precedente versione a 15.

La riduzione del numero di cluster è stata dettata dalla tendenza delle imprese del settore a concentrare la propria offerta su un numero più ristretto di prodotti rispetto al passato, e dall'emergere di una più semplice mappatura delle caratteristiche dimensionali delle imprese.

In particolare, i gruppi omogenei sono stati determinati utilizzando come fattori discriminanti:

- il fattore dimensionale, che ha permesso di individuare le grandi superfici multispecializzate (cluster 11);
- la modalità organizzativa, che ha reso possibile identificare le imprese che operano in franchising o in affiliazione commerciale (cluster 8);
- la modalità di acquisto, che ha consentito di distinguere le imprese che si approvvigionano da ditte produttrici (cluster 10, 13 e 14), dalle imprese che si rivolgono a commercianti all'ingrosso (cluster 7, 9 e 12);
- il numero di giorni di apertura, che ha reso possibile l'identificazione degli esercizi commerciali con apertura stagionale (cluster 5);
- la tipologia dei prodotti offerti, che ha permesso di classificare i punti vendita in base alla specializzazione dei prodotti commercializzati.

Per l'analisi della coerenza, sono stati utilizzati i seguenti indicatori economici: “*Valore Aggiunto per addetto*”, “*MOL per addetto non dipendente*”, “*Ricarico*” e “*Durata delle scorte*”.

Il nuovo studio di settore è stato costruito sulla base dei seguenti indicatori di normalità economica:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- durata delle scorte;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Gli Uffici in fase di controllo, dovranno prestare particolare attenzione alle seguenti circostanze determinanti per l'attività contraddistinta dal codice ATECO 2007 – 47.78.50 – Commercio al dettaglio di armi e munizioni, articoli militari:

- la normativa che regola la produzione, il trasporto e l'utilizzo delle armi sportive vincola in modo significativo i comportamenti dei soggetti interessati a tali pratiche. Tale fattore si è rilevato eserciti una deterrenza alla pratica sportiva, non solo per i rischi connessi all'uso dell'attrezzo, ma anche per il timore di incorrere nella violazione di norme, sanzionabile sia in via amministrativa sia penalmente;
- il fattore ambientale potrebbe giocare un ruolo determinante, tanto da ridurre in condizioni di marginalità le attività economiche collegate alla caccia e alla pesca. Tale condizione di marginalità, a cui si aggiunge, inoltre, la rilevante contrazione del valore della produzione e la continua riduzione della domanda, si potrebbe riflettere anche nei rapporti di negoziazione dei prezzi di acquisto, tra produttori e distributori;
- con riferimento ai cluster 10 (Commercianti di armi, munizioni, prodotti tecnico-sportivi per la caccia, la pesca e le attività subacquee che si approvvigionano prevalentemente da ditte produttrici), 11 (Grandi superfici multispecializzate) e 12 (Commercianti di prodotti tecnico-sportivi per la caccia, la pesca e le attività subacquee che si approvvigionano all'ingrosso), in merito agli indicatori di coerenza:
 1. la forte sperequazione esistente tra offerta e domanda, e il numero rilevante di esercizi, possono indurre gli esercenti a praticare sconti e ribassi pur di vendere la loro merce, comportando una possibile riduzione significativa dei margini di ricarico;
 2. la durata delle scorte può risultare particolarmente elevata, in quanto le imprese del settore, per stimolare la domanda, possono doversi approvvigionare delle novità di produzione, pur non avendo provveduto a smaltire le precedenti forniture ed a riprendere in conto-prezzo la merce usata. Pertanto, i margini e la durata delle scorte possono essere fortemente condizionati dalla

presenza della merce invenduta e da quella usata; in particolare quest'ultima contribuisce ad abbassare i margini di ricarico, in caso di rivendita, e nello stesso tempo, ad aumentare il magazzino;

- l'apertura stagionale degli esercizi commerciali spesso rappresenta un vincolo dettato dal calendario faunistico, e non una scelta imprenditoriale. Contrariamente a quanto succede per altri esercizi commerciali, dove la stagionalità è legata alle opportunità di cogliere un andamento particolarmente favorevole della domanda, nel caso in esame la stagionalità è funzione del calendario faunistico, la cui tempistica può comportare effetti sulla concorrenza tra gli operatori del settore e conseguenti possibili prezzi minori di vendita.

Studio di settore UM09A - Commercio di autoveicoli

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

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).

Lo studio di settore UM09A è il risultato della evoluzione dello studio TM09A approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 e in vigore fino al periodo d'imposta 2007.

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

La nuova analisi ha, infatti, consentito di individuare aspetti strutturali delle imprese in relazione ai quali definire i diversi gruppi omogenei, che risultano più numerosi e più dettagliati rispetto alla precedente versione dello studio. I nuovi 14 modelli organizzativi, definiti in luogo degli 11 del vecchio studio, sono stati individuati soprattutto a seguito dell'analisi degli elementi qualitativi dei servizi offerti dall'impresa, come la prestazione di servizi post-vendita (principale fattore di differenziazione tra cluster).

In particolare, le novità di maggior rilievo che emergono dalla clusterizzazione riguardano i gruppi omogenei degli intermediari del commercio di autoveicoli (comprese le agenzie di compravendita), degli operatori che commercializzano autovetture importate e/o acquistate all'interno della Unione Europea, delle concessionarie più strutturate, che oltre ad offrire servizi di

assistenza post-vendita, si caratterizzano anche per la distribuzione di una parte del parco auto tramite “*sottorete*” nonché, infine, dei distributori che intermediano servizi di finanziamento, leasing, noleggio a lungo termine e/o di assicurazioni.

È stato possibile, anche, effettuare un affinamento dell'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene ora, infatti, effettuata, oltre che sul ricarico, sulla base dei seguenti indicatori economici: “*Valore aggiunto per addetto*”, “*MOL per addetto non dipendente*”, “*Durata delle scorte*”, “*Provvigioni sulle vendite di autoveicoli nuovi*” e “*Provvigioni sulle vendite di autoveicoli usati*”.

L'evoluzione dello studio ha, inoltre, permesso un affinamento dell'analisi della territorialità che ha consentito di valutare, in maniera ancora più puntuale, l'incidenza della localizzazione di un'azienda sulla sua capacità produttiva. Nella funzione di regressione costruita per il nuovo studio di settore UM09A è stato, utilizzato un nuovo correttivo che tiene conto del livello dei canoni di affitto degli immobili commerciali accanto a quello tradizionalmente basato sull'analisi della territorialità generale a livello comunale.

Rispetto alla precedente versione dello studio di settore, emergono gli indicatori di normalità economica, così individuati:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- durata delle scorte (in giorni);
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Si fa presente, inoltre, che la mancanza di un apposito cluster per l'attività di commercio all'ingrosso e al dettaglio di caravan e camper potrebbe influire sensibilmente sui risultati dell'indicatore “*durata delle scorte*”, sia in termini di analisi di coerenza, sia in termini di normalità economica. Infatti, per i rivenditori di caravan e camper il magazzino potrebbe essere fortemente influenzato nel caso in cui tali soggetti siano costretti, per soddisfare l'esigenza dei potenziali clienti, ad avere un'elevata quantità di veicoli per ogni singola casa costruttrice, suddivisi, a loro volta, per fascia di prezzo (economico, medio, lusso), per tipo di veicolo (camper furgonato, mansardato, semintegrale, motorhome) e per singolo modello (letti a castello, ecc.). Inoltre, si dovrà tener conto che la vendita di caravan e camper risente fortemente del fattore della stagionalità: generalmente la campionatura dei veicoli della nuova stagione arriva ai rivenditori tra luglio e

dicembre, mentre la relativa vendita avviene entro luglio-settembre dell'anno successivo.

Studio di settore UM09B – Commercio di motocicli

L'attività interessata è quella relativa ai codici ATECO 2007:

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

45.40.12 – Intermediari del commercio di motocicli e ciclomotori.

Lo studio di settore UM09B è il risultato dell'evoluzione dello studio TM09B, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

La cluster analysis ha confermato sostanzialmente i modelli organizzativi emersi nello studio precedente.

Ai fini dell'analisi della coerenza è stato mantenuto l'indicatore "*Ricarico*" e sono stati sostituiti i vecchi indicatori "*Rotazione del magazzino*" e "*Produttività per addetto*" con i nuovi indici "*Durata delle scorte*" e "*Valore aggiunto per addetto*". Inoltre sono stati previsti tre nuovi indicatori: il "*MOL per addetto non dipendente*", il "*Ricarico relativo all'attività di vendita di ricambi e accessori*" e la "*Durata delle scorte relativa all'attività di vendita di ricambi e accessori*". Per la costruzione degli indicatori "*Ricarico*", "*Valore aggiunto per addetto*" e "*MOL per addetto non dipendente*", sono state utilizzate distribuzioni ventiliche suddivise sulla base dei cluster territoriali afferenti il comparto del commercio.

Ai fini dell'attività di controllo delle posizioni dei soggetti che risultano non coerenti, potrà essere posta particolare attenzione a quelle situazioni in cui risultano non coerenti gli indicatori dedicati all'attività di vendita di ricambi e accessori ("*ricarico*" e "*durata delle scorte*").

Per quanto riguarda l'indice di ricarico, infatti, il valore minimo di soglia è uguale a "*I*", ossia il valore delle vendite dei ricambi e accessori dovrebbe, perlomeno, uguagliare il relativo costo di acquisto. Tuttavia un valore dell'indice inferiore all'unità potrebbe essere giustificato dal fatto che gli accessori sono stati destinati in maniera significativa ad omaggi ai clienti e promozioni (es. casco in omaggio a chi compra un motociclo), ovvero da errori di compilazione del modello (es. costi per ricambi utilizzati per il ricondizionamento di veicoli che non sono stati inseriti nell'apposito rigo).

Per quanto riguarda l'indice di "*durata delle scorte*", invece, la valutazione dei risultati forniti dall'indicatore deve essere sempre effettuata tenendo in debita considerazione la rilevanza dell'attività specifica di vendita di ricambi e accessori rispetto al complesso dell'attività d'impresa. Infatti, nel caso di giacenze medie di magazzino relative ai beni menzionati, poco significative rispetto al volume complessivo dei ricavi, i valori dell'indice di "*durata delle*

scorte” assumerebbero scarso significato ai fini dell’analisi riguardante la gestione stessa del magazzino.

Studio di settore UM10U - Commercio di parti e accessori di autoveicoli e di motoveicoli

Le attività interessate dallo studio di settore UM10U sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

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.

Lo studio di settore UM10U è il risultato dell’evoluzione dello studio TM10U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d’imposta 2004.

I fattori discriminanti in base ai quali sono stati individuati i nuovi gruppi omogenei sono: la dimensione della struttura, la modalità di vendita e i prodotti merceologici venduti.

L’elaborazione del nuovo studio UM10U ha permesso un affinamento dell’analisi della coerenza economica. Tale analisi viene ora infatti effettuata sulla base di quattro indicatori solo in parte mutuati dal precedente studio: “*Valore Aggiunto per addetto*”, “*MOL per addetto non dipendente*”, “*Durata delle scorte*” e “*Ricarico*”.

Le distribuzioni ventili che per gli indicatori di coerenza “*Valore Aggiunto per addetto*”, “*MOL per addetto non dipendente*” e “*Ricarico*” sono state suddivise sulla base del cluster territoriale della territorialità del commercio a livello provinciale.

Gli indicatori di normalità economica individuati sono:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- durata delle scorte;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;

- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Nella funzione di regressione è confermata la tradizionale analisi della Territorialità del commercio a livello comunale.

Studio di settore UM15B - Commercio al dettaglio di materiale per ottica e fotografia

L'attività interessata dallo studio UM15B è quella relativa al codice ATECO 2007 – 47.78.20 – Commercio al dettaglio di materiale per ottica e fotografia.

Lo studio di settore UM15B è il risultato della evoluzione dello studio TM15B approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

L'evoluzione dello studio sul "*Commercio al dettaglio di materiale per ottica e fotografia*" ha condotto alla classificazione di 9 gruppi omogenei. I modelli di business sono stati individuati in base ai seguenti elementi: presenza di più di un punto vendita, tipologia dell'offerta, modalità organizzativa, dimensione del punto vendita e localizzazione del punto vendita. L'utilizzo di queste variabili ha permesso non solo di confermare ma anche di modificare alcuni modelli organizzativi presenti nel vecchio studio. Inoltre è stato individuato, all'interno del nuovo, il cluster dei negozi di ottica prevalentemente in franchising/affiliati, non presente nella precedente versione.

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*".

Gli indicatori di normalità economica individuati sono:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- durata delle scorte;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Dalle analisi effettuate è emerso che, con riferimento all'applicazione dello studio UM15B a coloro che commerciano materiale per ottica, particolare

attenzione dovrà essere posta relativamente alla problematica del “*fattore moda*” che potrebbe agire negativamente sulla rotazione delle giacenze di magazzino.

Infatti, come emerso in fase di analisi dello studio, alcuni prodotti, specialmente gli occhiali da sole di marca, sono molto richiesti dalla clientela solo per brevi periodi, perdono valore in poco tempo ed in seguito non è possibile una loro restituzione al fornitore. Inoltre, spesso, per poter avere all’interno del negozio una determinata “*griffe*” è necessario effettuare ingenti ordini di merce che difficilmente si riuscirà poi a smaltire. Gli uffici, pertanto, dovranno tenere in opportuna considerazione il fatto che il valore contabile delle merci che compongono il magazzino potrebbe non corrispondere al reale valore commerciale delle stesse, in quanto non solo i prodotti acquistati diversi anni prima, ma anche quelli acquistati solo pochi mesi prima, possono subire un sensibile deprezzamento. Tale circostanza potrebbe rendere alcuni soggetti incoerenti con riferimento all’indicatore della “*durata delle scorte*”.

Studio di settore UM16U – Commercio al dettaglio di profumi e cosmetici

L’attività interessata è quella relativa al codice ATECO 2007 – 47.75.10 – Commercio al dettaglio di articoli di profumeria, prodotti per toletta e per l’igiene personale.

Lo studio di settore UM16U è il risultato dell’evoluzione dello studio TM16U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d’imposta 2004.

L’evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 15 gruppi omogenei, sostanzialmente corrispondenti sia per numero che per composizione dei modelli organizzativi rispetto a quelli presenti nella precedente versione dello studio.

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: “*Valore aggiunto per addetto*”, “*MOL per addetto non dipendente*”, “*Durata delle scorte*” e “*Ricarico*”.

Gli indicatori di normalità economica applicati sono:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- durata delle scorte;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;

- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UM18A – Commercio all’ingrosso di fiori e piante

L’attività interessata è quella relativa al codice ATECO 2007 – 46.22.00 – Commercio all’ingrosso di fiori e piante.

Lo studio di settore UM18A costituisce l’evoluzione dello studio di settore TM18A approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d’imposta 2005.

Il nuovo studio é stato elaborato analizzando le informazioni contenute nel modello studi di settore, relative al periodo d’imposta 2006.

L’analisi dei dati ha permesso l’individuazione di 8 gruppi omogenei di imprese, mentre nella versione del modello precedente erano emersi 11 modelli organizzativi delle imprese del settore.

In particolare è stata differenziata la vendita al banco dalla vendita sul territorio e, nell’ambito di tale ultima tipologia di vendita, sono stati meglio individuati due gruppi di soggetti: quelli che vendono prevalentemente a grossisti (precedentemente suddivisi nei cluster 5 e 10) e quelli che operano con dettaglianti (ex cluster 11). Infine, sono stati confermati i gruppi omogenei relativi alla vendita tramite posteggio in mercati generali o floreali, alla tentata vendita, alla presenza anche di vendita al dettaglio, alla commercializzazione di piante ornamentali e piante da esterno e le imprese che offrono una vasta gamma di servizi.

Rispetto alla precedente versione dello studio è stata ulteriormente sviluppata l’analisi della coerenza; viene infatti previsto che si applichino 4 indici di coerenza in luogo dei 3 previsti precedentemente, ovvero:

- durata delle scorte (in giorni);
- valore aggiunto per addetto;
- ricarico;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente.

Per l’analisi della normalità economica sono stati inseriti nello studio i seguenti 3 indicatori:

- l’incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- la durata delle scorte (in giorni);
- l’incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UM18B – Commercio all'ingrosso di animali vivi

L'attività interessata è quella relativa al codice ATECO 2007 – 46.23.00 – Commercio all'ingrosso di animali vivi.

Lo studio di settore UM18B è il risultato dell'evoluzione dello studio TM18B, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 6 gruppi omogenei, differenziati principalmente sulla base del tipo di animale commercializzato.

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: *“Valore aggiunto per addetto”*, *“MOL per addetto non dipendente”*, *“Durata delle scorte”* e *“Ricarico”*.

Gli indicatori di normalità economica applicati sono:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- durata delle scorte;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UM19U – Commercio all'ingrosso di tessuti ed abbigliamento

L'attività interessata è quella relativa ai codici ATECO 2007:

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.

Lo studio di settore UM19U è il risultato dell'evoluzione dello studio TM19U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

Tale evoluzione ha condotto all'individuazione di 17 cluster, rispetto ai 30 della precedente versione dello studio. Un contributo a tale semplificazione è stato dato dal raggruppamento di alcuni prodotti in ragione della loro appartenenza ad un medesimo comparto merceologico.

Ai fini dell'analisi della coerenza sono stati mantenuti gli indici *“Durata delle scorte”* e *“Valore aggiunto per addetto”* ed è stato sostituito il vecchio indicatore *“Ricarico”* con i nuovi indici *“MOL per addetto non dipendente”* e *“Margine operativo lordo sulle vendite”*. Per la costruzione degli indicatori *“Valore aggiunto per addetto”* e *“MOL per addetto non dipendente”*, sono state utilizzate distribuzioni ventiliiche suddivise sulla base dei cluster territoriali afferenti il comparto del commercio, per quello del *“Margine operativo lordo sulle vendite”* sono state utilizzate distribuzioni ventiliiche suddivise sulla base della presenza o meno di lavoro dipendente e per regime d'imposta.

Ai fini dell'attività di controllo, occorre rammentare che nella circolare n. 44/E del 29 maggio 2008, l'Agenzia delle Entrate, nel commentare lo studio UM05U, riguardante il commercio al dettaglio, ha chiarito che l'andamento sfavorevole delle vendite può determinare, in alcuni casi, la necessità di ricorrere in modo più massiccio a cessioni di merci a prezzo di stock che comportano una diminuzione del ricarico e, di conseguenza, un peggioramento del posizionamento dell'impresa rispetto alla congruità dei ricavi.

La stessa precauzione appare opportuna nel valutare i risultati dello studio di settore UM19U. In questo caso, l'ufficio accertatore dovrà tenere in considerazione eventuali valori significativi relativi all'acquisto delle merci vendute a prezzo di stock, sulla base dell'informazione reperibile all'interno del modello di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

Studio di settore UM20U – Commercio al dettaglio di articoli di cartoleria e forniture per ufficio

L'attività interessata è quella relativa al codice ATECO 2007 – 47.62.20 – Commercio al dettaglio di articoli di cartoleria e forniture per ufficio.

Lo studio di settore UM20U costituisce l'evoluzione dello studio di settore TM20U approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

L'analisi dei dati ha consentito di definire, sulla base di fattori discriminanti quali la tipologia dell'offerta, la modalità organizzativa, la dimensione e la localizzazione, 13 gruppi omogenei di imprese, in luogo dei 16 modelli organizzativi che erano stati individuati nella precedente versione dello studio.

In particolare, in base alla tipologia dell'offerta sono state differenziate le imprese del settore specializzate in articoli per la scuola per la presenza in assortimento di testi scolastici e sono state raggruppate in un unico cluster (cluster 11), le imprese associate a gruppi di acquisto o unioni volontarie che non erano state individuate nel modello precedente. Infine, sono stati sostanzialmente riconfermati i modelli della versione precedente contraddistinti dall'offerta prevalente o specializzata in una specifica merceologia o categoria di prodotto, dalla modalità organizzativa in franchising/affiliazione, dalla localizzazione in centri commerciali al dettaglio, nonché da una struttura d'impresa più complessa sia in termini di estensione dei locali a supporto dell'attività che, di numero di addetti coinvolti.

Con riferimento all'analisi della coerenza la nuova versione dello studio prevede che si applichino 4 indici di coerenza in luogo dei 3 previsti per la versione precedente, ovvero: *“Valore aggiunto per addetto”*, *“MOL per addetto non dipendente”*, *“Durata delle scorte”* e *“Ricarico”*.

Per l'analisi della normalità economica sono stati inseriti nello studio i seguenti indicatori:

- l'incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- l'incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- l'incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- l'incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- la durata delle scorte (in giorni);
- l'incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UM21A – Commercio all'ingrosso di frutta e ortaggi freschi

L'attività interessata dallo studio di settore UM21A è quella relativa al seguente codice ATECO 2007 – 46.31.10 – Commercio all'ingrosso di frutta e ortaggi freschi.

Lo studio di settore UM21A costituisce l'evoluzione dello studio TM21A, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

Le nuove informazioni raccolte ed elaborate sulla base dei dati presenti nei modelli studi di settore per il periodo d'imposta 2006, hanno portato a confermare i criteri di definizione dei singoli cluster, già utilizzati nel precedente studio TM21A. La cluster analysis, pur mantenendo invariato il numero di gruppi omogenei di cui risulta costituito lo studio (18), ha condotto

all'individuazione, sulla base del fattore discriminante della tipologia dell'attività, di 2 distinti cluster di soggetti specializzati nella vendita di agrumi (cluster 2 e 11, rispettivamente per i concessionari ed i distributori di agrumi), in luogo dell'unico cluster presente nel vecchio studio. Le informazioni raccolte non hanno, invece, consentito di individuare un apposito cluster di soggetti che effettuano la vendita di prodotti in locali per la vendita al dettaglio, presente invece nel vecchio studio TM21A.

Nel nuovo studio di settore in oggetto, l'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive viene condotta, oltre che sulla base dei tre indicatori già presenti nel vecchio studio "*Valore aggiunto per addetto*", "*Ricarico*" e "*Durata delle scorte*", anche sulla base di un nuovo indicatore costituito dal "*MOL per addetto non dipendente*".

Gli indicatori di normalità economica che trovano applicazione nel presente studio sono:

- l'incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- l'incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- l'incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- la durata delle scorte;
- l'incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione dei servizi sui ricavi;
- l'incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

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 una azienda sulla sua capacità produttiva. In particolare, nella funzione di regressione costruita per il nuovo studio di settore UM21A, sono stati introdotti dei correttivi territoriali che vanno ad incidere, in maniera differenziata da cluster a cluster, sulla variabile "*Costo del venduto + Costo per la produzione dei servizi*":

- 1) un correttivo basato sull'analisi della territorialità del commercio a livello provinciale, utilizzato in relazione all'attività di vendita non al dettaglio;
- 2) un correttivo costruito con riferimento al livello del canone di affitto degli immobili commerciali a livello comunale, utilizzato in relazione all'attività di vendita al dettaglio;

Al riguardo, si ricorda che nella precedente versione dello studio veniva utilizzato unicamente il correttivo basato sull'analisi della territorialità del commercio a livello regionale, correttivo che trovava applicazione con riferimento alla variabile "*Costo del venduto*".

Inoltre, nella funzione di stima dei ricavi, si è tenuto conto anche della tipologia della clientela *Grande distribuzione organizzata*.

Studio di settore UM21B – Commercio all'ingrosso di bevande

Le attività interessate dallo studio di settore UM21B sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

46.34.10 – Commercio all'ingrosso di bevande alcoliche;

46.34.20 – Commercio all'ingrosso di bevande non alcoliche.

Lo studio di settore UM21B costituisce l'evoluzione dello studio TM21B, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

L'evoluzione dello studio non ha evidenziato caratteristiche strutturali ed economiche delle imprese sostanzialmente diverse da quelle emerse con il precedente studio. Sono stati confermati 9 gruppi omogenei, che si distinguono da quelli definiti nel vecchio studio TM21B solamente per lievi variazioni in termini di numerosità e di specializzazione all'interno di ciascuno di essi. I singoli cluster sono stati individuati utilizzando cinque fattori discriminanti: specializzazione merceologica, tipologia di vendita, dimensione della struttura, modalità di acquisto e vendita di prodotti a marchio proprio.

Nel nuovo studio di settore in oggetto, l'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive viene condotta, oltre che sulla base dei tre indicatori già presenti nel vecchio studio "*Valore aggiunto per addetto*", "*Ricarico*" e "*Durata delle scorte*", anche sulla base di un nuovo indicatore costituito dal "*MOL per addetto non dipendente*".

Gli indicatori di normalità economica che trovano applicazione nel presente studio sono:

- l'incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- l'incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- l'incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- la durata delle scorte;
- l'incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione dei servizi sui ricavi;
- l'incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

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 una azienda sulla sua capacità produttiva. In particolare, nella funzione di regressione costruita per il nuovo studio di settore UM21B, sono stati introdotti dei correttivi territoriali che vanno ad incidere, in maniera differenziata da cluster a cluster, sulla variabile "*Costo del venduto + Costo per la produzione dei servizi*":

- 1) un correttivo basato sull'analisi della territorialità del commercio a livello provinciale, utilizzato in relazione all'attività di vendita non al dettaglio;
- 2) un correttivo costruito con riferimento al livello del canone di affitto degli immobili commerciali a livello comunale, utilizzato in relazione all'attività di vendita al dettaglio.

Al riguardo, si ricorda che nella precedente versione dello studio veniva utilizzato unicamente il correttivo basato sull'analisi della territorialità del commercio a livello provinciale, correttivo che trovava applicazione con riferimento alla variabile "*Costo del venduto*".

Studio di settore UM21C –Commercio all'ingrosso di prodotti della pesca

Le attività interessate dallo studio di settore UM21C sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

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.

Lo studio di settore UM21C costituisce l'evoluzione dello studio TM21C, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

L'evoluzione dello studio non ha evidenziato caratteristiche strutturali ed economiche delle imprese sostanzialmente diverse da quelle emerse con il precedente studio. Sono stati confermati 7 gruppi omogenei che si distinguono da quelli definiti nel vecchio studio TM21C solamente per lievi variazioni in termini di numerosità e di specializzazione all'interno di ciascuno di essi. I singoli cluster sono stati individuati utilizzando quattro fattori discriminanti: tipologia dell'attività, fonte di approvvigionamento, specializzazione merceologica e dimensione della struttura.

Nel nuovo studio di settore in oggetto, l'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive viene condotta, oltre che sulla base dei tre indicatori già presenti nel vecchio studio "*Valore aggiunto per addetto*", "*Ricarico*" e "*Durata delle scorte*", anche sulla base di un nuovo indicatore costituito dal "*MOL per addetto non dipendente*".

Gli indicatori di normalità economica che trovano applicazione nel presente studio sono:

- l'incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;

- l'incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- l'incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- la durata delle scorte;
- l'incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione dei servizi sui ricavi;
- l'incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

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 una azienda sulla sua capacità produttiva. In particolare, nella funzione di regressione costruita per il nuovo studio di settore UM21C, sono stati introdotti dei correttivi territoriali che vanno ad incidere, in maniera differenziata da cluster a cluster, sulla variabile "*Costo del venduto + Costo per la produzione dei servizi*":

- 1) un correttivo basato sull'analisi della territorialità del commercio a livello provinciale, utilizzato in relazione all'attività di vendita non al dettaglio;
- 2) un correttivo costruito con riferimento al livello del canone di affitto degli immobili commerciali a livello comunale, utilizzato in relazione all'attività di vendita al dettaglio.

Al riguardo, si ricorda che nella precedente versione dello studio veniva utilizzato unicamente il correttivo basato sull'analisi della territorialità del commercio a livello regionale, correttivo che trovava applicazione con riferimento alla variabile "*Costo del venduto*".

Inoltre, al fine di cogliere le peculiari caratteristiche dell'attività del commercio all'ingrosso di prodotti della pesca, nella funzione di stima dei ricavi si è tenuto conto anche:

- della tipologia di attività, ed in particolare dell'attività di commercio all'ingrosso con consegna al cliente;
- di alcune categorie merceologiche di prodotti venduti, in particolare "*crostacei*" e "*conserve*";
- della tipologia della clientela, in particolare *Grande distribuzione organizzata* e *alberghi, bar, ristoranti ed altri locali pubblici*.

Studio di settore UM21D – Commercio all'ingrosso di carni

L'attività interessata dallo studio di settore UM21D è quella relativa al codice ATECO 2007 – 46.32.10 – Commercio all'ingrosso di carne fresca, congelata e surgelata.

Lo studio di settore UM21D costituisce l'evoluzione dello studio TM21D, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

L'evoluzione dello studio non ha evidenziato caratteristiche strutturali ed economiche delle imprese sostanzialmente diverse da quelle emerse con il precedente studio. Sono stati confermati 8 gruppi omogenei, che si distinguono da quelli definiti nel vecchio studio TM21D solamente per lievi variazioni in termini di numerosità e di specializzazione all'interno di ciascuno di essi. I singoli cluster sono stati individuati utilizzando tre fattori discriminanti: tipologia dell'offerta, dimensione della struttura e modalità di vendita.

Nel nuovo studio di settore in oggetto, l'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive viene condotta, oltre che sulla base dei tre indicatori già presenti nel vecchio studio "*Valore aggiunto per addetto*", "*Ricarico*" e "*Durata delle scorte*", anche sulla base di un nuovo indicatore costituito dal "*MOL per addetto non dipendente*".

Gli indicatori di normalità economica che trovano applicazione nel presente studio sono:

- l'incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- l'incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- l'incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- la durata delle scorte;
- l'incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione dei servizi sui ricavi;
- l'incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

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 una azienda sulla sua capacità produttiva. In particolare, nella funzione di regressione costruita per il nuovo studio di settore UM21D, sono stati introdotti dei correttivi territoriali che vanno ad incidere, in maniera differenziata da cluster a cluster, sulla variabile "*Costo del venduto + Costo per la produzione dei servizi*":

- 1) un correttivo basato sull'analisi della territorialità del commercio a livello provinciale, utilizzato in relazione all'attività di vendita non al dettaglio;
- 2) un correttivo costruito con riferimento al livello del canone di affitto degli immobili commerciali a livello comunale, utilizzato in relazione all'attività di vendita al dettaglio.

Al riguardo si ricorda che nella precedente versione dello studio veniva utilizzato unicamente il correttivo basato sull'analisi della territorialità del

commercio a livello provinciale, correttivo che trovava applicazione con riferimento alla variabile “*Costo del venduto*”.

Studio di settore UM21E – Commercio all’ingrosso di prodotti alimentari

Le attività interessate dallo studio di settore UM21E sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

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.

Lo studio di settore UM21E costituisce l’evoluzione dello studio TM21E, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d’imposta 2005.

Le nuove informazioni, che sono alla base dell’evoluzione dello studio in esame, hanno consentito di realizzare una analisi più completa delle mutate caratteristiche tipologiche e strutturali delle imprese che operano nel settore merceologico. Tale analisi ha condotto a definire, sulla base di fattori discriminanti quali la tipologia dell’attività, la tipologia dell’offerta, la dimensione della struttura e la commercializzazione di prodotti con marchio proprio, 22 distinti gruppi omogenei, in luogo dei 21 cluster che caratterizzavano il precedente studio. In particolare, mentre alcuni modelli di business sono stati confermati nel passaggio tra il vecchio e il nuovo studio, alcune specificità delle attività che precedentemente non erano state individuate come statisticamente rilevanti ai fini della cluster analysis, hanno ora condotto, sulla base delle nuove informazioni raccolte, a definire appositi gruppi omogenei di contribuenti. I soggetti che effettuano il commercio all’ingrosso di uova sono stati, per esempio, distinti in coloro che commercializzano prevalentemente uova in tentata vendita e coloro che vendono prevalentemente uova con consegna al

cliente, mentre prima era presente un unico cluster relativo ai grossisti specializzati nella vendita di uova in genere.

Nel nuovo studio di settore in oggetto, l'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive viene condotta oltre che sulla base dei tre indicatori già presenti nel vecchio studio “*Valore aggiunto per addetto*”, “*Ricarico*” e “*Durata delle scorte*”, anche sulla base di un nuovo indicatore costituito dal “*MOL per addetto non dipendente*”.

Gli indicatori di normalità economica che trovano applicazione nel presente studio sono:

- l'incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- l'incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- l'incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- la durata delle scorte;
- l'incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione dei servizi sui ricavi;
- l'incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

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 una azienda sulla sua capacità produttiva. In particolare, nella funzione di regressione costruita per il nuovo studio di settore UM21E, sono stati introdotti dei correttivi territoriali che vanno ad incidere, in maniera differenziata da cluster a cluster, sulla variabile “*Costo del venduto + Costo per la produzione dei servizi*”:

- 1) un correttivo basato sull'analisi della territorialità del commercio a livello provinciale, utilizzato in relazione all'attività di vendita non al dettaglio;
- 2) un correttivo costruito con riferimento al livello del canone di affitto degli immobili commerciali a livello comunale, utilizzato in relazione all'attività di vendita al dettaglio.

Al riguardo, si ricorda che nella precedente versione dello studio veniva utilizzato unicamente il correttivo basato sull'analisi della territorialità del commercio a livello regionale, correttivo che trovava applicazione con riferimento alla variabile “*Costo del venduto*”.

Inoltre, nella funzione di stima dei ricavi, si è tenuto conto anche della tipologia della clientela *Grande distribuzione organizzata*.

Studio di settore UM22A – Commercio all'ingrosso di elettrodomestici e materiali radioelettrici

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

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.

Lo studio di settore UM22A costituisce l'evoluzione dello studio TM22A, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

Le nuove informazioni, che sono alla base dell'evoluzione dello studio in esame, hanno consentito di cogliere le modifiche intervenute nelle caratteristiche tipologiche e strutturali delle imprese che operano nel settore merceologico.

Tale analisi ha comportato la riduzione dei gruppi omogenei dei soggetti che svolgono le attività rientranti nell'ambito di applicazione dello studio, che sono passati dai 22 cluster a 16. In particolare, la diminuzione del numero di cluster è dovuta essenzialmente al fatto che le analisi effettuate per la costruzione del nuovo studio di settore hanno comportato il raggruppamento di alcuni prodotti offerti in ragione della loro appartenenza ad un medesimo comparto merceologico. I nuovi modelli di business sono stati individuati sulla base dei seguenti fattori discriminanti: tipologia dell'offerta, tipologia di vendita, tipologia della clientela e dimensione della struttura.

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 4 diversi indicatori economici solo in parte mutuati dal precedente studio: *“Valore Aggiunto per addetto”*, *“MOL per addetto non dipendente”*, *“MOL sulle vendite/ricavi”* e *“Durata delle scorte”*.

Rispetto alla precedente versione dello studio di settore, emergono gli indicatori di normalità economica, così individuati:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;

- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- durata delle scorte (in giorni);
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Nella funzione di regressione, nei cluster per i quali è risultato significativo, è stato introdotto il differenziale relativo alla tipologia di clientela che viene ad incidere sul valore della variabile “*Costo del venduto + Costo per la produzione dei servizi*”.

Studio di settore UM22B – Commercio all’ingrosso di casalinghi

Le attività interessate dallo studio UM22B sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

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.

Lo studio di settore UM22B è il risultato della evoluzione dello studio TM22B approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d’imposta 2005.

Il nuovo studio utilizza per la determinazione dei modelli di business, le variabili relative alla modalità d’acquisto e alla tipologia di vendita, che hanno permesso di confermare alcuni modelli organizzativi presenti nel vecchio studio, di rimodularne altri e di eliminare quelli caratterizzati esclusivamente dalla tipologia dell’offerta (cluster 7 e cluster 8), dalla tipologia di clientela (cluster 5) e dalla dimensione (cluster 10).

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*”.

Rispetto alla precedente versione dello studio di settore, emergono gli indicatori di normalità economica, così individuati:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;

- durata delle scorte (in giorni);
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UM22C – Commercio all’ingrosso di mobili di qualsiasi materiale

L’attività interessata è quella relativa al codice ATECO 2007 – 46.47.10 – Commercio all’ingrosso di mobili di qualsiasi materiale.

Lo studio di settore UM22C costituisce l’evoluzione dello studio TM22C, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d’imposta 2005.

Le nuove informazioni, che sono alla base dell’evoluzione dello studio in esame, hanno consentito di cogliere le modifiche intervenute nelle caratteristiche tipologiche e strutturali delle imprese che operano nel settore merceologico.

Tale analisi ha condotto a ridurre i gruppi omogenei di soggetti che svolgono le attività rientranti nell’ambito di applicazione dello studio, che sono passati dagli 11 cluster della precedente versione dello studio, agli attuali 8. In particolare, la diminuzione del numero di cluster è dovuta essenzialmente al fatto che le analisi effettuate hanno permesso il raggruppamento di alcuni prodotti offerti in ragione della loro appartenenza ad un medesimo comparto merceologico.

I nuovi modelli di business sono stati individuati sulla base dei seguenti fattori discriminanti: tipologia di vendita, tipologia dell’offerta e modalità d’acquisto.

E’ stato possibile, inoltre, effettuare un affinamento dell’analisi della coerenza economica delle singole attività produttive. Tale analisi viene ora svolta sulla base di 4 diversi indicatori economici solo in parte mutuati dal precedente studio “*Valore Aggiunto per addetto*”, “*MOL per addetto non dipendente*”, “*Ricarico*” e “*Durata delle scorte*”.

Rispetto alla precedente versione dello studio di settore, emergono gli indicatori di normalità economica, così individuati:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- durata delle scorte (in giorni);

- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UM25A – Commercio all'ingrosso di giochi e giocattoli

L'attività interessata dallo studio UM25A è quella relativa al codice ATECO 2007 – 46.49.30 – Commercio all'ingrosso di giochi e giocattoli.

Lo studio di settore UM25A è il risultato della evoluzione dello studio TM25A approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

Il nuovo studio ha messo in evidenza una migliore definizione dei modelli organizzativi utilizzati dai contribuenti, individuando 4 gruppi omogenei che sono stati determinati, principalmente, in base alla modalità di vendita.

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*”.

Gli indicatori di normalità economica individuati sono:

- Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- Durata delle scorte (in giorni);
- Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UM25B – Commercio all'ingrosso di articoli sportivi

Le attività interessate dallo studio UM25B sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

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

46.69.11 – Commercio all'ingrosso di imbarcazioni da diporto.

Lo studio di settore UM25B è il risultato della evoluzione dello studio TM25B approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

Il nuovo studio ha messo in evidenza una migliore definizione dei modelli organizzativi utilizzati dai contribuenti, individuando 7 gruppi omogenei, che sono stati determinati in base alla modalità di vendita ed alla tipologia di offerta., È stato evidenziato, inoltre, il cluster dei grossisti-importatori (cluster 7) contraddistinto dall'acquisto diretto delle merci nell'area Cina/Asia meridionale/Sud-Est asiatico.

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*”.

Gli indicatori di normalità economica individuati sono:

- Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- Durata delle scorte (in giorni);
- Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UM29U – Commercio al dettaglio di mobili, articoli in legno, sughero, vimini e articoli in plastica

Le attività interessate dallo studio di settore UM29U sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

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.

Lo studio di settore UM29U costituisce l’evoluzione dello studio TM29U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d’imposta 2004.

L’evoluzione in argomento non ha evidenziato caratteristiche strutturali ed economiche delle imprese sostanzialmente diverse da quelle emerse con il precedente studio. Sono stati confermati 15 gruppi omogenei che si distinguono da quelli definiti nel vecchio studio TM29U solamente per lievi variazioni in termini di numerosità e di specializzazione all’interno di ciascuno di essi. I singoli cluster sono stati individuati utilizzando quattro fattori discriminanti: specializzazione merceologica, dimensione della struttura, modalità organizzativa e servizi offerti alla clientela.

Nel nuovo studio di settore in oggetto, l’analisi della coerenza economica delle singole attività produttive viene condotta, oltre che sulla base di due indicatori già presenti nel vecchio studio “*Valore aggiunto per addetto*” e “*Ricarico*”, anche in relazione a due nuovi indicatori costituiti dal “*MOL per addetto non dipendente*” e dalla “*Durata delle scorte*” (che ha sostituito il precedente indicatore rotazione di magazzino).

Gli indicatori di normalità economica che trovano applicazione nel presente studio sono:

- l’incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- l’incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;

- l'incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- la durata delle scorte;
- l'incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione dei servizi sui ricavi;
- l'incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

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 una azienda sulla sua capacità produttiva. In particolare, nella funzione di regressione costruita per il nuovo studio di settore UM29U è stato utilizzato un nuovo correttivo che tiene conto del livello del canone di affitto degli immobili commerciali a livello comunale accanto a quello tradizionale basato sull'analisi della territorialità a livello comunale. Tale correttivo viene applicato, in maniera differenziata da cluster a cluster, sulla variabile "*Costo del venduto + Costo per la produzione dei servizi*".

In sede di applicazione del nuovo studio di settore UM29U, occorre tener presente che, come già evidenziato nella circolare 58/E del 2002 e nella circolare 32/E del 2005, nelle "*svendite*" degli articoli che costituiscono il "*magazzino expo*" si verifica spesso la necessità di liberare i locali per effettuare il rinnovo straordinario delle aree espositive o per l'adeguamento degli stessi alle norme di sicurezza e di igiene. Con riferimento al comparto cucine, è frequente che l'intero magazzino debba essere liquidato in tempi brevissimi per soddisfare l'esigenza di un totale rinnovamento della gamma dei prodotti. Queste situazioni, nell'esercizio in cui si verificano, possono comportare riduzioni del ricarico medio sulle vendite, in misura tanto maggiore, quanto è più limitato il fatturato rispetto al "*magazzino expo*". Per valutare correttamente tali situazioni, nel modello dello studio di settore in oggetto vengono richieste informazioni relative alla percentuale, rispettivamente, degli acquisti e dei ricavi derivanti dalla vendita di merci destinate all'allestimento di aree espositive (righe D46 e D47).

Infine, deve essere sottolineato che nel comparto della vendita al dettaglio di mobili, il modello organizzativo di alcune aziende del settore tende ad orientarsi verso l'offerta aggiuntiva alla propria clientela di servizi di consulenza, progettazione di interni e decorazioni che permettono percentuali di ricarico molto elevate. I risultati derivanti dall'applicazione dello studio UM29U potrebbero, pertanto, risultare non pienamente attendibili nei riguardi dei soggetti che si trovano in situazioni di difficoltà generali di mercato e che, di conseguenza, non riescono ad applicare ricarichi di pari misura.

Studio di settore UM30U – Commercio al dettaglio di prodotti surgelati

Le attività interessate dallo studio UM30U sono quelle relative al seguente codice ATECO 2007 – 47.11.50 – Commercio al dettaglio di prodotti surgelati.

Lo studio di settore UM30U costituisce l'evoluzione dello studio TM30U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

Per quanto attiene l'individuazione dei gruppi omogenei, il procedimento di cluster analysis ha condotto all'individuazione di 4 modelli organizzativi rispetto ai 5 dell'anno precedente. I principali aspetti strutturali utilizzati per la classificazione sono la tipologia dell'offerta, la tipologia di vendita e la dimensione e struttura del punto di vendita.

La fase di evoluzione ha consentito un affinamento dell'analisi della coerenza economica. I precedenti indicatori, "*Durata delle scorte*", "*Produttività per addetto*", "*Ricarico*", presenti nel vecchio studio TM30U sono stati sostituiti con 4 nuovi indici sulla base dei quali è stata svolta l'analisi. Essi sono: "*Valore Aggiunto per Addetto*", "*MOL per addetto non dipendente*", "*Ricarico*", "*Durata delle scorte*".

Nella funzione di regressione è stata utilizzata l'analisi della territorialità del commercio a livello comunale e l'analisi della territorialità costruita con riferimento al "*Livello del canone degli affitti dei locali commerciali*" distinto per singolo Comune, in modo da rendere lo studio più aderente alla realtà del territorio in cui gli operatori economici svolgono la propria attività.

Gli indicatori di normalità economica individuati sono:

- Durata delle scorte;
- Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UM32U - Commercio al dettaglio di oggetti d'arte, di culto e di decorazione

Le attività interessate dallo studio UM32U sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

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.

Lo studio di settore UM32U è il risultato della evoluzione dello studio TM32U approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

L'evoluzione dello studio sul "Commercio al dettaglio di oggetti d'arte, di culto e di decorazione" ha individuato, per la determinazione dei modelli di business, le seguenti variabili: tipologia di attività, tipologia di punto vendita e tipologia di prodotto venduto. L'utilizzo di queste variabili ha permesso non solo di confermare, ma anche di modificare alcuni modelli organizzativi presenti nel vecchio studio. Inoltre, all'interno del nuovo studio, sono stati individuati modelli di business assenti nel precedente, quali quelli relativi ai negozi con vendita prevalente di bigiotteria e chincaglieria (cluster 5), ai negozi con vendita prevalente di articoli da regalo e casalinghi (cluster 6), al commercio al dettaglio di oggetti e/o articoli di artigianato (cluster 7), ai negozi con vendita prevalente di gadget e oggetti ricordo (cluster 10), ai negozi con vendita prevalente di bomboniere (cluster 12). In totale, rispetto alla precedente versione dello studio, i cluster sono passati da 12 a 15.

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*".

Gli indicatori di normalità economica individuati sono:

- Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- Durata delle scorte;
- Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UM35U – Erboristerie

L'attività interessata è quella relativa al codice ATECO 2007 – 47.75.20 – Erboristerie.

Lo studio di settore UM35U è il risultato dell'evoluzione dello studio TM35U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

I fattori discriminanti in base ai quali sono stati individuati i nuovi gruppi omogenei sono: tipologia e modalità di offerta dei prodotti, dimensione del punto vendita, modalità organizzativa della struttura, presenza sul territorio di più punti vendita gestiti dallo stesso titolare.

L'elaborazione del nuovo studio UM35U ha permesso un affinamento dell'analisi della coerenza economica. Tale analisi viene ora, infatti, effettuata sulla base di quattro indicatori solo in parte mutuati dal precedente studio: “*Valore Aggiunto per addetto*”, “*MOL per addetto non dipendente*”, “*Ricarico*” e “*Durata delle scorte*”.

Le distribuzioni ventiliiche per gli indicatori di coerenza “*Valore Aggiunto per addetto*”, “*MOL per addetto non dipendente*”, “*Redditività dei beni strumentali mobili*” e “*Ricarico*” sono state suddivise sulla base del cluster territoriale della territorialità del commercio a livello comunale.

Gli indicatori di normalità economica individuati sono:

- Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi;
- Durata delle scorte.

Nella funzione di regressione è stata introdotta una ulteriore analisi della territorialità costruita con riferimento al “*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.

3. Comparto delle Manifatture

3.1 Valutazioni di carattere generale

Per il periodo d'imposta 2008 sono stati approvati 18 studi di settore del comparto manifatturiero, che interessano complessivamente 151 attività economiche e che costituiscono il risultato dell'“*evoluzione*” di 18 studi, già in vigore nei periodi d'imposta precedenti.

In sede di evoluzione degli studi 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.

Le analisi effettuate per costruire i nuovi studi di settore, hanno condotto, in taluni casi (studi: *UD04B, UD09A, UD09B, UD19U, UD21U, UD27U, UD33U, UD35U e UD47U*), alla valorizzazione delle possibili differenze di risultati economici legati al grado di utilizzo degli impianti. Questo ultimo elemento, che permette, ad esempio, di tenere in considerazione la presenza in alcune imprese di macchinari utilizzati solo sporadicamente perché collegati a particolari lavorazioni non di routine, è stato introdotto, nei cluster in cui è risultato significativo, come fattore di ponderazione della variabile “*valore dei beni strumentali al netto del valore dei beni a nolo*”.

3.2 Gli indicatori di normalità economica del comparto manifatturiero

L'evoluzione degli studi di settore che entrano in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2008, è stata effettuata tenendo conto anche di specifici indicatori di normalità economica definiti per ciascuno studio, ai sensi dell'articolo 10-bis, comma 2 della legge 8 maggio 1998, n. 146 (introdotto dall'articolo 1, comma 13 della legge n. 296 del 2006, finanziaria per il 2007).

Per le specifiche modalità di funzionamento e applicazione degli indicatori in argomento si rinvia al paragrafo n. 3.3 della Parte generale della presente circolare.

3.3 I singoli studi per il comparto delle attività delle manifatture

Studio di settore UD03U – Molitoria dei cereali

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

- 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.

Lo studio di settore UD03U, in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2008, costituisce l'evoluzione dello studio TD03U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006, ed in vigore dal periodo d'imposta 2005.

Rispetto alla precedente versione dello studio non sono emersi dall'analisi della base dati nuovi modelli organizzativi. La divisione in gruppi omogenei delle imprese interessate dallo studio è sostanzialmente uguale a quella dello studio precedente, con l'eccezione dell'accorpamento dei 2 cluster relativi alla molitura del mais. Il numero di gruppi omogenei, pertanto, è passato da 7 a 6.

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 5 diversi indicatori economici solo in parte mutuati dal precedente studio:

1. *“Valore aggiunto per addetto”*;
2. *“MOL per addetto non dipendente”*;
3. *“Resa del capitale rispetto al valore aggiunto”*;
4. *“Durata delle scorte”*;
5. *“Margine Operativo Lordo sulle Vendite”*.

I nuovi indicatori sono stati individuati attraverso l'utilizzo, in parte, di variabili contabili diverse rispetto alla precedente elaborazione, per il cui dettaglio si rinvia alla nota tecnica e metodologica relativa alla costruzione dello studio UD03U.

Per quanto riguarda l'analisi della normalità economica, gli indicatori individuati sono:

1. Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
2. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;

3. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
4. Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
5. Durata delle scorte;
6. Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studi di settore UD04A e UD04B - Estrazione di pietre ornamentali, ghiaia e sabbia e altri minerali; Segagione, frantumazione e lavorazione artistica del marmo e pietre affini

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

Studio UD04A

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 argilla e caolino;

08.99.09 - Estrazione di pomice e di altri minerali n.c.a.;

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, caolino, di pomice.

Studio UD04B

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 non in connessione con l'estrazione.

Gli studi di settore UD04A e UD04B, in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2008, costituiscono l'evoluzione, rispettivamente degli studi TD04A e TD04B, approvati con decreto ministeriale del 17 marzo 2005, ed in vigore dal periodo d'imposta 2004.

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

Per il nuovo studio UD04A, la nuova cluster analysis presenta alcune novità rispetto allo studio precedente. In particolare, il nuovo studio ha determinato un aumento del numero di cluster individuati, passando da 12 a 15,

con l'introduzione di un cluster che ha posto in particolare evidenza le *imprese terziste monocommittenti*, (cluster 5) e con una migliore articolazione anche tenendo conto del fattore dimensionale, dei modelli organizzativi e specializzazioni già presenti nello studio precedente (ad es.: per quanto riguarda le imprese che estraggono sabbie silicee e non silicee).

Per lo studio UD04B, la cluster analysis ha evidenziato alcune novità rispetto allo studio precedente. Il nuovo studio ha portato all'individuazione di alcuni nuovi cluster, il cui numero è passato da 12 a 14. In particolare sono stati individuati il cluster 6, relativo alle imprese che realizzano prevalentemente mosaici, decori e greche, il cluster 12, per le imprese che realizzano statue/sculture, e il cluster 4, relativo alle imprese terziste monocommittenti. Inoltre nel nuovo studio vi è una migliore articolazione dei gruppi omogenei, che tiene anche conto del fattore dimensionale e dei materiali lavorati.

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 5 diversi indicatori economici solo in parte mutuati dal precedente studio:

1. *“Valore aggiunto per addetto”*;
2. *“MOL per addetto non dipendente”*;
3. *“Resa del capitale rispetto al valore aggiunto”*;
4. *“Durata delle scorte”* ; (solo per lo studio UD04B)
5. *“Margine Operativo Lordo sulle Vendite”*.

I nuovi indicatori sono stati individuati attraverso l'utilizzo, in parte, di variabili contabili diverse rispetto alla precedente elaborazione, per il cui dettaglio si rinvia alle note tecniche e metodologiche relative alla costruzione degli studi UD04A e UD04B.

Per quanto riguarda l'analisi della normalità economica, gli indicatori individuati sono:

(per lo studio UD04B)

1. Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
2. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
3. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
4. Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
5. Durata delle scorte;
6. Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Per lo studio UD04A è stato utilizzato un solo indicatore:

a) l'incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

L'attività di controllo

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

1. l'attività di cava è soggetta ad autorizzazione amministrativa, e nella maggior parte delle Regioni, tale autorizzazione è a titolo oneroso, con possibili differenze, per le imprese, dell'onere da pagare;
2. la determinazione del volume di cava concesso nell'autorizzazione può essere influenzata non solo da criteri economici, ma anche da altri aspetti (ambientali, paesaggistici, urbanistici), di competenza di diversi soggetti pubblici come la Regione, la Provincia, il Comune, o l'Ente Parco. Può infatti essere fissato un limite alla produzione, che vincola le possibilità per l'impresa di razionalizzare la propria produzione ed i propri costi, con conseguenti ripercussioni sulle condizioni di concorrenza e di redditività. La stipula delle convenzioni con i comuni, impone talora, oltre alla corresponsione del contributo previsto per legge, prestazioni accessorie a carico del richiedente (forniture gratuite, esecuzione di opere viarie), il cui onere può essere rilevante;
3. si possono registrare costi di produzione molto differenti in funzione della diversa tipologia di coltivazione (a secco od in falda). In particolare, per una stessa tipologia di cava, si possono riscontrare differenze nelle norme tecniche di coltivazione, e nei relativi costi di produzione, non solo tra regioni, ma anche tra province di una stessa regione (ad esempio, sul tipo di gradoni del fronte di cava, sul tipo di mezzi di escavazione autorizzati, sulla profondità raggiungibile);
4. nell'ambito dell'attività estrattiva di sabbia e ghiaia, la disponibilità dei terreni rappresenta un prerequisito per la coltivazione di cava e, pertanto, tra i costi di produzione occorre considerare il valore, non sempre facilmente quantificabile, dei terreni suscettibili di essere destinati ad attività estrattiva. L'inserimento dei terreni in uno strumento di pianificazione può far lievitare notevolmente il loro costo; inoltre può verificarsi che, terreni considerati agricoli nello strumento di pianificazione urbanistica, possono essere pagati un prezzo superiore al valore agricolo di mercato in ragione della probabilità di una loro destinazione estrattiva.

Studi di settore UD09A e UD09B – Fabbricazione di mobili, poltrone e divani, porte e finestre in legno; Lavorazione del legno

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

Studio UD09A

- 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.

Studio UD09B

- 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 .

Gli studi di settore UD09A e UD09B, in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2008, costituiscono l'evoluzione degli studi TD09A e TD09B, approvati con decreto ministeriale del 17 marzo 2005, in vigore dal periodo d'imposta 2004.

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

Per il nuovo studio UD09A, pur rimanendo invariato il numero dei gruppi omogenei di imprese, la nuova cluster analysis ha evidenziato alcune variazioni in termini di numerosità e di specializzazione all'interno dei gruppi omogenei individuati. I cluster sono stati determinati utilizzando come fattori discriminanti l'aspetto dimensionale della struttura, la modalità organizzativa, la specializzazione in alcune fasi della produzione/lavorazione e la tipologia dei prodotti ottenuti e/o lavorati.

Per lo studio UD09B, la cluster analysis ha confermato i modelli organizzativi emersi nello studio precedente, con lievi variazioni in termini di numerosità e di specializzazione all'interno dei singoli gruppi omogenei e determinati utilizzando come fattori discriminanti: il fattore dimensionale, che ha permesso di individuare le imprese con struttura organizzativa e produttiva di più grandi dimensioni (cluster 4), la modalità organizzativa, che ha permesso di distinguere le imprese che operano prevalentemente in conto terzi (cluster 9 e 10) dalle altre che esercitano essenzialmente l'attività in conto proprio o in forma mista, la tipologia dei prodotti e/o lavorati, e la tipologia di attività.

E' stato possibile 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:

1. *“Valore aggiunto per addetto”*;
2. *“MOL per addetto non dipendente”*;
3. *“Resa del capitale rispetto al valore aggiunto”*;
4. *“Durata delle scorte”* ;
5. *“Margine Operativo Lordo sulle Vendite”*.

I nuovi indicatori sono stati individuati attraverso l'utilizzo, in parte, di variabili contabili diverse rispetto alla precedente elaborazione, per il cui

dettaglio si rinvia alle note tecniche e metodologiche relative alla costruzione degli studi UD09A e UD09B.

Per quanto riguarda l'analisi della normalità economica, gli indicatori individuati sono:

1. Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
2. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
3. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
4. Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
5. Durata delle scorte;
6. Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

L'attività di controllo

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

1. Il settore del legno risulta caratterizzato dalla presenza di piccole e piccolissime imprese che presentano impianti utilizzati e assetti organizzativi non sufficientemente innovati;
2. il settore mostra una grossa frammentazione della produzione e della distribuzione;
3. la crescente concorrenza dei paesi a basso costo del fattore lavoro può costituire un elemento sfavorevole per le imprese nazionali;

Studio di settore UD16U – Confezione su misura di vestiario

L'attività interessata è quella relativa al codice ATECO 2007:

14.13.20 - Sartoria e confezione su misura di abbigliamento esterno.

Lo studio di settore UD16U, in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2008, costituisce l'evoluzione dello studio TD16U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005, ed in vigore dal periodo d'imposta 2004.

Nel nuovo studio UD16U, la nuova cluster analysis non ha evidenziato novità rispetto allo studio precedente. Infatti, rimane invariato il numero di cluster e non sono emerse particolarità in riferimento ai modelli organizzativi dell'attività.

E' stato possibile 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:

1. *“Valore aggiunto per addetto”*;
2. *“MOL per addetto non dipendente”*;
3. *“Resa del capitale rispetto al valore aggiunto”*;
4. *“Durata delle scorte”* ;
5. *“Margine Operativo Lordo sulle Vendite”*.

I nuovi indicatori sono stati individuati attraverso l'utilizzo, in parte, di variabili contabili diverse rispetto alla precedente elaborazione, per il cui dettaglio si rinvia alla nota tecnica e metodologica relativa alla costruzione dello studio UD16U.

Per quanto riguarda l'analisi della normalità economica, gli indicatori individuati sono:

1. Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
2. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
3. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
4. Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
5. Durata delle scorte;
6. Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UD19U – Fabbricazione porte e finestre in metallo, tende da sole

Le attività interessate dallo studio UD19U sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

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.

Lo studio di settore UD19U, in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2008, costituisce l'evoluzione dello studio TD19U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed in vigore dal periodo d'imposta 2004.

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

E' stato possibile 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:

1. *“Valore aggiunto per addetto”*;
2. *“MOL per addetto non dipendente”*;
3. *“Resa del capitale rispetto al valore aggiunto”*;
4. *“Durata delle scorte”* ;
5. *“Margine Operativo Lordo sulle Vendite”*.

I nuovi indicatori sono stati individuati attraverso l'utilizzo, in parte, di variabili contabili diverse rispetto alla precedente elaborazione, per il cui dettaglio si rinvia alla nota tecnica e metodologica relativa alla costruzione dello studio UD19U.

Per quanto riguarda l'analisi della normalità economica, gli indicatori individuati sono:

1. Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
2. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
3. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
4. Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
5. Durata delle scorte;
6. Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studi di settore UD20U e UD32U – Fabbricazione e lavorazione di prodotti in metallo; Fabbricazione macchine e apparecchi meccanici.

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

Studio UD20U

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;
- 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.

Studio UD32U

- 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 altri sistemi 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 ed attrezzature 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 e manutenzione di apparati di distillazione per laboratori, di centrifughe per laboratori e di macchinari per pulizia ad ultrasuoni per laboratori;

33.20.09 - Installazione di altre macchine ed apparecchiature industriali;

95.22.02 -Riparazione di articoli per il giardinaggio.

Gli studi di settore UD20U e UD32U, in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2008, costituiscono l'evoluzione degli studi TD20U e TD32U, approvati con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed entrati in vigore dal periodo d'imposta 2004.

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

Per lo studio *UD20U*, il procedimento di definizione dei modelli organizzativi ha sostanzialmente confermato i gruppi omogenei dello studio precedente con qualche semplificazione.

Sono stati infatti *eliminati i gruppi relativi alle lavorazioni del vetro, della gomma e plastica*, poiché, in sede di analisi, si è rilevato che non generavano un modello di imprese specifico.

I due cluster delle *riparazioni ed installazioni* sono stati riuniti in un unico gruppo, come anche quelli relativi alla *produzione di strutture metalliche*.

Il cluster specializzato nel *mercato dell'illuminotecnica* è confluito in quello *dell'arredamento*, e quello *dell'hobbistica* in quello della *minuteria metallica e degli articoli per il mercato domestico*.

Per lo studio *UD32U*, l'elaborazione dei nuovi gruppi omogenei ha determinato una forte riduzione dei modelli organizzativi, individuando trentasette gruppi rispetto ai cinquantadue dello studio precedente. La riduzione è stata possibile focalizzando l'elaborazione prevalentemente sull'esternalizzazione delle fasi del processo produttivo.

Nel settore in esame l'esternalizzazione è spesso causata da esigenze produttive, per cui le aziende, per evitare di perdere commesse di lavorazione, preferiscono affidare a terzi fasi della produzione che potrebbero essere altrimenti svolte internamente.

E' emerso dall'analisi un nuovo modello organizzativo rappresentato dalle *imprese specializzate nella produzione, manutenzione e riparazione di sistemi e parti di arma e accessori*.

È stato possibile 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:

1. “*Valore aggiunto per addetto*”;
2. “*MOL per addetto non dipendente*”;
3. “*Resa del capitale rispetto al valore aggiunto*”;
4. “*Durata delle scorte*” ;
5. “*Margine Operativo Lordo sulle Vendite*”.

I nuovi indicatori sono stati individuati attraverso l'utilizzo, in parte, di variabili contabili diverse rispetto alla precedente elaborazione, per il cui dettaglio si rinvia alle note tecniche e metodologiche relative alla costruzione degli studi UD20U e UD32U.

Per quanto riguarda l'analisi della normalità economica, gli indicatori individuati sono:

1. Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
2. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
3. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
4. Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
5. Durata delle scorte;
6. Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Criticità nel settore della meccanica

In sede di validazione degli studi di settore UD20U e UD32U, è stata portata all'attenzione della Commissione degli esperti la particolare situazione determinatasi nel settore degli elettrodomestici a seguito della crisi di un gruppo industriale, con conseguenze negative per le aziende del settore operanti nel contesto economico.

Al riguardo, si richiama l'attenzione degli Uffici, nello svolgimento della attività accertatrice, sulle circostanze rappresentate dalle associazioni e recepite dalla Commissione in ordine alle criticità segnalate, per effetto delle quali sono state coinvolte le imprese artigiane e le PMI dell'indotto che si trovano, in particolare, ad operare nelle regioni Marche e Umbria e nella provincia di Reggio Emilia.

Studio di settore UD21U – Fabbricazione e confezionamento di occhiali comuni e da vista

Le attività interessate dallo studio UD21U sono quelle relative al seguente codice ATECO 2007:

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

Lo studio di settore UD21U, in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2008, costituisce l'evoluzione dello studio TD21U approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed in vigore dal periodo d'imposta 2005.

In relazione a tale 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 5 diversi indicatori economici solo in parte mutuati dal precedente studio:

1. *“Valore aggiunto per addetto”*;
2. *“MOL per addetto non dipendente”*;
3. *“Resa del capitale rispetto al valore aggiunto”*;
4. *“Durata delle scorte”* ;
5. *“Margine Operativo Lordo sulle Vendite”*.

I nuovi indicatori sono stati individuati attraverso l'utilizzo, in parte, di variabili contabili diverse rispetto alla precedente elaborazione, per il cui dettaglio si rinvia alla nota tecnica e metodologica relativa alla costruzione dello studio UD21U.

Per quanto riguarda l'analisi della normalità economica, gli indicatori individuati sono:

1. Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
2. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
3. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
4. Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
5. Durata delle scorte;
6. Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Introduzione di un nuovo correttivo congiunturale

Nello studio UD21U - come anche per lo studio UD33U - è stato introdotto un nuovo correttivo congiunturale che contribuisce a cogliere l'andamento dell'attività economica del settore nel corso del 2008.

Il nuovo correttivo è stato calcolato analizzando l'andamento del settore e viene applicato alle sole imprese che mostrano segni di difficoltà. Risulta, inoltre, differenziato in base ai dati rilevati per ciascun modello organizzativo del nuovo studio.

Tale correttivo, in particolare, individuato ponderando l'andamento congiunturale con la riduzione percentuale dei ricavi dichiarati dall'impresa stessa, diventa "*personalizzato*", riferito cioè, alla singola impresa, e si applica ai ricavi teorici stimati dallo studio per essa, riducendoli.

Per l'individuazione del correttivo viene preso in esame un ciclo economico di cinque anni e si confrontano i ricavi dichiarati dal contribuente nei due periodi d'imposta che si trovano agli estremi (il primo ed il quinto: ad esempio, se si vuol valutare il 2008, l'anno base di riferimento sarà il 2004).

Se dal confronto dei due periodi d'imposta considerati, si verifica una effettiva diminuzione dei ricavi nell'anno di applicazione dello studio, il correttivo troverà applicazione per il singolo contribuente, riducendo la stima dei risultati dello studio.

Per eventuali ulteriori approfondimenti si rinvia al contenuto della Nota Tecnica e Metodologica allegata al decreto ministeriale 23 dicembre 2008 di approvazione dello studio UD21U e al paragrafo n. 3.4 dell'allegato n. 2 - Nota Tecnica e Metodologica - al decreto ministeriale 19 maggio 2009 recante: "*Approvazione della revisione congiunturale speciale degli studi di settore, dell'aggiornamento della territorialità generale e modifica del DM 6 marzo 2008*".

Studio di settore UD24U – Confezione e commercio al dettaglio di pellicce

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

14.20.00 - Confezione di articoli in pelliccia;

47.71.40 - Commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle.

Lo studio di settore UD24U costituisce, a decorrere dal periodo d'imposta 2008, l'evoluzione dello studio TD24U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006, in vigore dal periodo d'imposta 2005.

Le nuove e più dettagliate informazioni che sono alla base dell'evoluzione dello studio in esame non hanno evidenziato novità rilevanti rispetto alla precedente versione.

Nel nuovo studio UD24U il numero di cluster rimane invariato, i modelli organizzativi esistenti nel settore non hanno subito mutamenti di rilievo per cui il processo di clusterizzazione riproduce sostanzialmente quello della precedente versione dello 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 5 diversi indicatori economici solo in parte mutuati dal precedente studio:

1. *“Valore aggiunto per addetto”*;
2. *“MOL per addetto non dipendente”*;
3. *“Resa del capitale rispetto al valore aggiunto”*;
4. *“Durata delle scorte”* ;
5. *“Margine Operativo Lordo sulle Vendite”*.

I nuovi indicatori sono stati individuati attraverso l'utilizzo, in parte, di variabili contabili diverse rispetto alla precedente elaborazione, per il cui dettaglio si rinvia alla nota tecnica e metodologica relativa alla costruzione dello studio UD24U.

Per quanto riguarda l'analisi della normalità economica, gli indicatori individuati sono:

1. Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
2. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
3. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
4. Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
5. Durata delle scorte;
6. Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UD26U – Confezione di vestiario in pelle

Le attività interessate sono quelle relative al seguente codice ATECO 2007:

14.11.00 - Confezione di abbigliamento in pelle e similpelle

Lo studio di settore UD26U costituisce, a decorrere dal periodo d'imposta 2008, l'evoluzione dello studio TD26U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006, in vigore dal periodo d'imposta 2005.

Le nuove e più dettagliate informazioni che sono alla base dell'evoluzione dello studio in esame non hanno evidenziato novità rilevanti.

Nel nuovo studio UD26U il numero dei gruppi omogenei è passato da sette a cinque, anche se i modelli organizzativi non hanno subito mutamenti di rilievo.

E' stato possibile 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:

1. *“Valore aggiunto per addetto”*;
2. *“MOL per addetto non dipendente”*;
3. *“Resa del capitale rispetto al valore aggiunto”*;
4. *“Durata delle scorte”* ;
5. *“Margine Operativo Lordo sulle Vendite”*.

I nuovi indicatori sono stati individuati attraverso l'utilizzo, in parte, di variabili contabili diverse rispetto alla precedente elaborazione, per il cui dettaglio si rinvia alla nota tecnica e metodologica relativa alla costruzione dello studio UD26U.

Per quanto riguarda l'analisi della normalità economica, gli indicatori individuati sono:

1. Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
2. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
3. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
4. Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
5. Durata delle scorte;
6. Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UD27U – Fabbricazione di articoli di pelletteria

Le attività interessate sono quelle relative al seguente codice ATECO 2007:

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

Lo studio di settore UD27U costituisce, a decorrere dal periodo d'imposta 2008, l'evoluzione dello studio TD27U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006, in vigore dal periodo d'imposta 2005.

Le nuove e più dettagliate informazioni che sono alla base dell'evoluzione dello studio in esame non hanno evidenziato novità rilevanti.

Nel nuovo studio UD27U il numero dei gruppi omogenei è passato da undici a nove, anche se i modelli organizzativi non hanno subito mutamenti di rilievo.

È stato possibile 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:

1. *“Valore aggiunto per addetto”*;
2. *“MOL per addetto non dipendente”*;
3. *“Resa del capitale rispetto al valore aggiunto”*;
4. *“Durata delle scorte”* ;
5. *“Margine Operativo Lordo sulle Vendite”*.

I nuovi indicatori sono stati individuati attraverso l'utilizzo, in parte, di variabili contabili diverse rispetto alla precedente elaborazione, per il cui dettaglio si rinvia alla nota tecnica e metodologica relativa alla costruzione dello studio UD27U.

Per quanto riguarda l'analisi della normalità economica, gli indicatori individuati sono:

1. Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
2. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
3. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
4. Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
5. Durata delle scorte;
6. Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

L'attività di controllo

In sede di svolgimento dell'attività accertativa, occorre richiamare l'attenzione degli uffici sulle seguenti circostanze che dovranno essere valutate

attentamente e che possono eventualmente influenzare negativamente i risultati economici raggiunti dalle imprese del settore.

- ❖ Occorre effettuare un'analisi attenta per individuare correttamente l'attività svolta in conto terzi, e prestare particolare attenzione alla figura dell'appaltatore rispetto a quella del sub-appaltatore, distinta tra chi riceve direttamente la commessa dal committente e chi invece riceve l'ordine di svolgere solo alcune fasi della lavorazione.

Per tener conto di questo aspetto specifico delle diverse modalità produttive, si evidenzia che tutte le variabili significative dal punto di vista della tipologia di svolgimento dell'attività, emerse dall'analisi, utili per distinguere l'appaltatore dal sub-appaltatore, sono state utilizzate per l'elaborazione dei gruppi omogenei.

In particolare, è necessario operare una distinzione tra le due tipologie di imprese, soprattutto per *valutare adeguatamente il peso delle spese sostenute per le lavorazioni affidate a terzi*, presenti, in misura maggiore, in alcune imprese operanti in conto terzi. Tale informazione può rivelarsi però insufficiente, da sola, all'individuazione univoca delle due diverse modalità di svolgimento dell'attività, poiché si possono verificare casi in cui anche un subfornitore di secondo livello potrebbe affidare a terzi alcune lavorazioni.

Al riguardo, al fine di individuare con maggior puntualità i diversi modelli di attività, occorre entrare nel dettaglio dell'attività produttiva per comprendere quale sia l'entità della produzione che viene effettivamente svolta dall'impresa subfornitrice di primo livello (appaltatore), che si assume l'onere contrattuale di trattare la commessa col committente e di coordinare l'attività di produzione della rete di subfornitori di secondo livello, rispetto a quella parte di produzione che invece viene svolta dall'impresa terzista di secondo livello (sub-appaltatore).

A tal fine, per definire con maggiore precisione la figura del terzista di primo e di secondo livello, è stata introdotta sul modello di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore UD27U, nel quadro D "*Elementi specifici dell'attività*", nella sezione relativa alle fasi di produzione e/o lavorazione, una colonna per l'indicazione delle fasi affidate a terzi, che renderà possibile l'individuazione delle tipologie di imprese terziste appartenenti ai due diversi livelli di subfornitura;

- ❖ per l'indicatore durata delle scorte, utilizzato ai fini della coerenza e della normalità economica, è stata individuata una soglia pari a 320 giorni. Tale soglia deve considerarsi del tutto corrispondente al normale andamento del magazzino delle imprese del settore. Ai fini

dell'analisi di normalità economica, l'indicatore si applica soltanto nel caso in cui il magazzino dell'anno risulti in crescita.

Tuttavia, occorre prestare particolare attenzione a quelle *imprese del settore che lavorano con pelli normali*, che possono, in taluni casi, presentare elevate giacenze che tendono a svalutarsi notevolmente nel tempo laddove relative a materiali e colori che non sono più di *moda*.

Altre aziende che operano con pelli pregiate, come quelle di rettili ed altre pelli regolamentate dal CITES, possono presentare anomalie perché caratterizzate da periodi di giacenza significativi;

- ❖ le imprese specializzate nella produzione in conto proprio, potrebbero essere interessate da una consistente produzione di campionari, in quanto la richiesta di personalizzazione dei prodotti le induce a dotarsi di un numero di campionari rilevante, con possibile aumento di costi rispetto alle altre imprese del settore.

Studio di settore UD28U– Fabbricazione, lavorazione e trasformazione del vetro

Le attività interessate dallo studio UD28U sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

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.

Lo studio di settore UD28U è il risultato dell'“*evoluzione*” dello studio TD28U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed in vigore dal periodo d'imposta 2005.

I modelli organizzativi emersi dall'analisi non hanno rilevato differenze sostanziali rispetto a quelli del precedente studio UD28U. Pertanto, con l'evoluzione dello studio rimangono confermati i 12 cluster individuati in precedenza.

E' stato possibile 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:

1. “*Valore aggiunto per addetto*”;

2. *“MOL per addetto non dipendente”*;
3. *“Resa del capitale rispetto al valore aggiunto”*;
4. *“Durata delle scorte”* ;
5. *“Margine Operativo Lordo sulle Vendite”*.

I nuovi indicatori sono stati individuati attraverso l'utilizzo, in parte, di variabili contabili diverse rispetto alla precedente elaborazione, per il cui dettaglio si rinvia alla nota tecnica e metodologica relativa alla costruzione dello studio UD28U.

Per quanto riguarda l'analisi della normalità economica, gli indicatori individuati sono:

1. Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
2. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
3. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
4. Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
5. Durata delle scorte;
6. Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UD33U – Produzione di oreficeria e gioielleria

Le attività interessate dallo studio di settore UD33U sono quelle contraddistinte dai seguenti codici ATECO 2007:

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; Lavorazione di pietre preziose e semipreziose per gioielleria e per uso industriale.

Lo studio di settore costituisce l'evoluzione del precedente studio TD33U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed entrato in vigore dal periodo d'imposta 2005.

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

L'evoluzione dello studio ha consentito di individuare 11 gruppi omogenei, in luogo dei 16 che caratterizzavano il precedente studio.

E' stato definito con maggiore precisione il *processo produttivo*, ma restano comunque determinanti anche i prodotti ottenuti o il materiale utilizzato per l'assegnazione ai gruppi omogenei.

E' stato possibile 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:

1. *“Valore aggiunto per addetto”*;
2. *“MOL per addetto non dipendente”*;
3. *“Resa del capitale rispetto al valore aggiunto”*;
4. *“Durata delle scorte”* ;
5. *“Margine Operativo Lordo sulle Vendite”*.

I nuovi indicatori sono stati individuati attraverso l'utilizzo, in parte, di variabili contabili diverse rispetto alla precedente elaborazione, per il cui dettaglio si rinvia alla nota tecnica e metodologica relativa alla costruzione dello studio UD33U.

Per quanto riguarda l'analisi della normalità economica, gli indicatori individuati sono:

1. Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
2. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
3. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
4. Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
5. Durata delle scorte;
6. Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

L'attività di controllo

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

- Il settore orafa è stato interessato negli ultimi anni da una contrazione delle esportazioni. In particolare, le esportazioni italiane di gioielli hanno risentito degli andamenti dei consumi mondiali, della presenza di dazi, dell'incremento dei prezzi delle materie prime preziose e dei cambi

valutari, a causa soprattutto della consistente svalutazione del dollaro statunitense, moneta di riferimento sui mercati internazionali delle materie prime. Alla flessione dell'export, si è contrapposto un aumento dell'importazione di prodotti finiti.

Diverse imprese hanno fatto ricorso a misure di sostegno all'occupazione, introdotte per lo specifico comparto in difficoltà;

- in relazione al citato fenomeno dell'aumento dei prezzi delle materie prime dei metalli preziosi, occorrerà procedere, *caso per caso*, ad una attenta valutazione dei dati e della eventuale documentazione che i contribuenti sottoporranno all'attenzione degli Uffici accertatori, in sede di contraddittorio, al fine di verificare, ed eventualmente valutare, l'entità dell'aumento dei prezzi delle materie prime che non è stato possibile traslare sui prezzi finali di vendita.

Introduzione di un nuovo correttivo congiunturale

Per migliorare la capacità dello studio di cogliere gli effetti della crisi del settore, nella fase di costruzione dello studio è stato sostituito il vecchio correttivo presente per lo studio TD33U, con uno nuovo, avente modalità di funzionamento analoghe a quello utilizzato nella funzione di regressione degli studi dell'area TAC (UD07A, UD07B, UD08, UD13U, UD14U), nonché nello studio UD18U (ceramica), a decorrere dal periodo d'imposta 2007.

Nello studio UD33U il nuovo correttivo congiunturale consente di definire più incisivamente l'andamento dell'attività economica del settore nel corso del 2008.

L'introduzione del correttivo congiunturale contribuisce, di fatto, a cogliere la situazione di sofferenza delle imprese del settore e, quindi, a correggere gli effetti negativi evidenziati dovuti all'incremento di alcuni costi del settore.

Il nuovo correttivo è stato calcolato analizzando l'andamento del settore e viene applicato alle sole imprese che mostrano segni di difficoltà. Risulta, inoltre, differenziato in base ai dati rilevati per ciascun modello organizzativo del nuovo studio.

Tale correttivo, in particolare, individuato ponderando l'andamento congiunturale con la riduzione percentuale dei ricavi dichiarati dall'impresa stessa, diventa "*personalizzato*", riferito cioè, alla singola impresa, e si applica ai ricavi teorici stimati dallo studio, riducendoli.

Per la determinazione del correttivo viene preso in esame un ciclo economico di cinque anni e vengono confrontati i ricavi dichiarati dal contribuente nei due periodi d'imposta che si trovano agli estremi (il primo ed il quinto: ad esempio, se si vuol valutare il 2008, l'anno base di riferimento sarà il 2004).

Se dal confronto dei due periodi d'imposta considerati, si verifica una effettiva diminuzione dei ricavi nell'anno di applicazione dello studio, il correttivo trova applicazione per il singolo contribuente, riducendo la stima dei risultati dello studio.

Per eventuali ulteriori approfondimenti si rinvia al contenuto della Nota Tecnica e Metodologica allegata al decreto ministeriale 23 dicembre 2008 di approvazione dello studio UD33U e al paragrafo n. 3.4 dell'allegato n. 2 - Nota Tecnica e Metodologica - al decreto ministeriale 19 maggio 2009 recante: *“Approvazione della revisione congiunturale speciale degli studi di settore, dell'aggiornamento della territorialità generale e modifica del DM 6 marzo 2008”*.

Studio di settore UD35U - Editoria, prestampa, stampa e legatoria

Le attività interessate sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

- 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.

Lo studio di settore UD35U costituisce l'evoluzione dello studio TD35U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

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

In particolare, la nuova elaborazione dei gruppi omogenei ha permesso di individuare i modelli organizzativi mancanti nella precedente versione dello studio. Il numero di gruppi omogenei si è ridotto, passando da 26 a 21, e sono stati individuati 2 nuovi gruppi che precedentemente non erano emersi: *il cluster delle imprese che effettuano stampa editoriale e quello delle imprese specializzate nell'editoria professionale/manualistica*.

E' stato possibile 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:

1. *“Valore aggiunto per addetto”*;
2. *“MOL per addetto non dipendente”*;
3. *“Resa del capitale rispetto al valore aggiunto”*;
4. *“Durata delle scorte”* ;
5. *“Margine Operativo Lordo sulle Vendite”*.

I nuovi indicatori sono stati individuati attraverso l'utilizzo, in parte, di variabili contabili diverse rispetto alla precedente elaborazione, per il cui dettaglio si rinvia alla nota tecnica e metodologica relativa alla costruzione dello studio UD35U.

Per quanto riguarda l'analisi della normalità economica, gli indicatori individuati sono:

1. Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
2. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
3. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
4. Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
5. Durata delle scorte;
7. Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

L'attività di controllo

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

- si è affermata da tempo una concorrenza sempre più aggressiva dei nuovi media, quali Internet, giornali on-line e tutta la comunicazione elettronica con effetti depressivi sulla domanda di prodotti tradizionali;
- l'affacciarsi sul mercato interno di nuovi concorrenti, provenienti dai paesi emergenti, che aggrediscono con i loro prodotti e i bassi prezzi alcuni segmenti della grafica come: calendari e agende, manuali tecnici, guide turistiche, libri per ragazzi e illustrati in genere;
- la delocalizzazione di talune attività di stampa;

- la stampa di libri può risentire dell'esaurimento del fenomeno delle vendite sia dei collaterali allegati a quotidiani e ai periodici, sia dei collezionabili venduti nelle edicole;
- la grafica pubblicitaria e commerciale ha risentito negli ultimi anni della dinamica negativa del segmento della modulistica (fatture, bollette, ecc.) per l'avanzamento del processo di digitalizzazione;
- esiste la possibilità che si verifichino anomalie nei risultati dell'applicazione dello studio, riconducibili al "particolare" utilizzo dei beni strumentali che non sempre o solo in parte partecipano al processo produttivo. Infatti, non sempre la presenza di attrezzature specifiche utilizzate nel processo produttivo o l'impiego di apparecchiature come impianti di condizionamento, computer, forni ecc, è direttamente associabile alla capacità dell'impresa di produrre ricavi.

Problematiche derivanti dall'applicazione della classificazione Ateco 2007 per lo studio UD35U

La classificazione ATECO 2007 ha determinato una nuova classificazione delle attività economiche adottate a decorrere dal 1° gennaio 2008 negli atti e nelle dichiarazioni da presentare all'Agenzia delle entrate.

In particolare, il codice 22.22.0 "Altre stampe di arti grafiche", rientrante fino al periodo d'imposta 2006 nell'ambito di applicazione dello studio di settore TD35U, è stato suddiviso nei due codici 17.23.01 - "Fabbricazione di prodotti cartotecnici scolastici e commerciali quando l'attività di stampa non è la principale caratteristica" e 18.12.00 - "Altra stampa", entrambi confluiti nello studio TD35U. Anche a seguito del confronto con le associazioni in sede di presentazione dei prototipi degli studi di settore UD35U - Editoria e stampa - e UD47U - Cartotecnica -, è stato deciso di spostare il codice di attività 17.23.01 dall'ambito di applicazione dello studio UD35U a quello dello studio UD47U, in quanto la relativa attività economica presenta caratteristiche più affini al settore merceologico a cui quest'ultimo studio fa riferimento.

Pertanto, i contribuenti che esercitano l'attività di "Fabbricazione di prodotti cartotecnici scolastici e commerciali quando l'attività di stampa non è la principale caratteristica", che fino all'anno scorso erano tenuti a compilare il modello relativo allo studio di settore TD35U, a decorrere dal periodo d'imposta 2008 sono tenuti, invece, ad utilizzare il modello dello studio UD47U.

Studio di settore UD38U – Fabbricazione di mobili metallici

L'attività interessata dallo studio di settore UD38U è quella relativa al codice ATECO 2007:

31.01.21 - Fabbricazione di altri mobili metallici per ufficio e negozi

Lo studio di settore UD38U costituisce l'evoluzione dello studio TD38U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2005, ed in vigore dal periodo d'imposta 2005.

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 TD38U, con lievi variazioni solamente in termini di numerosità e di specializzazione all'interno di ciascuno di essi. I modelli organizzativi sono stati individuati utilizzando due fattori discriminanti, la modalità organizzativa e la specializzazione di prodotto.

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:

1. *“Valore aggiunto per addetto”*;
2. *“MOL per addetto non dipendente”*;
3. *“Resa del capitale rispetto al valore aggiunto”*;
4. *“Durata delle scorte”* ;
5. *“Margine Operativo Lordo sulle Vendite”*.

I nuovi indicatori sono stati individuati attraverso l'utilizzo, in parte, di variabili contabili diverse rispetto alla precedente elaborazione, per il cui dettaglio si rinvia alla nota tecnica e metodologica relativa alla costruzione dello studio UD38U.

Per quanto riguarda l'analisi della normalità economica, gli indicatori individuati sono:

1. Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
2. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
3. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
4. Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
5. Durata delle scorte;
6. Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UD47U – Lavorazione carta e cartone

Le attività interessate dallo studio di settore UD47U sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

17.21.00 - Fabbricazione di carta e cartone ondulato e di imballaggi di carta e cartone (esclusi quelli in carta pressata);

17.23.01 - Fabbricazione di prodotti cartotecnici scolastici e commerciali quando l'attività di stampa non è la principale caratteristica;

17.23.09 - Fabbricazione di altri prodotti cartotecnici;

17.29.00 - Fabbricazione di altri articoli di carta e cartone.

Lo studio di settore UD47U costituisce l'evoluzione dello studio TD47U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2005, ed in vigore dal periodo d'imposta 2005.

L'evoluzione dello studio non ha evidenziato caratteristiche strutturali ed economiche delle imprese sostanzialmente diverse da quelle emerse con il precedente studio. Sono stati confermati 15 distinti gruppi omogenei che si distinguono da quelli definiti nel vecchio studio TD47U solamente per lievi variazioni in termini di numerosità e di specializzazione all'interno di ciascuno di essi. I singoli cluster sono stati individuati utilizzando quattro fattori discriminanti: dimensione della struttura, modalità organizzativa, tipo di lavorazione/produzione e monocomittenza. Nella nuova analisi non è, invece, risultato significativo il fattore costituito dal grado di integrazione del processo produttivo, utilizzato nel vecchio studio TD47U.

E' stato possibile 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:

1. *“Valore aggiunto per addetto”*;
2. *“MOL per addetto non dipendente”*;
3. *“Resa del capitale rispetto al valore aggiunto”*;
4. *“Durata delle scorte”* ;
5. *“Margine Operativo Lordo sulle Vendite”*.

I nuovi indicatori sono stati individuati attraverso l'utilizzo, in parte, di variabili contabili diverse rispetto alla precedente elaborazione, per il cui dettaglio si rinvia alla nota tecnica e metodologica relativa alla costruzione dello studio UD47U.

Per quanto riguarda l'analisi della normalità economica, gli indicatori individuati sono:

1. Incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;

2. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
3. Incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
4. Incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
5. Durata delle scorte;
6. Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Problematiche derivanti dalla applicazione della classificazione Ateco 2007 per lo studio UD47U

Come già segnalato precedentemente per lo studio UD35U, la classificazione ATECO 2007 ha previsto una nuova codifica delle attività economiche, portando, in particolare, ad una suddivisione del vecchio codice di attività 22.22.0 *“Altre stampe di arti grafiche”*, rientrante fino al periodo d'imposta 2006 nell'ambito di applicazione dello studio di settore TD35U, nei due codici 17.23.01 - *“Fabbricazione di prodotti cartotecnici scolastici e commerciali quando l'attività di stampa non è la principale caratteristica”* e 18.12.00 - *“Altra stampa”*, entrambi confluiti nello studio TD35U.

A seguito anche del confronto con le associazioni di categoria, il codice attività riguardante l'attività di *“Fabbricazione di prodotti cartotecnici scolastici e commerciali quando l'attività di stampa non è la principale caratteristica”*, è stato ricondotto nell'ambito di applicazione dello studio UD47U, in quanto la relativa attività economica presenta caratteristiche più affini al settore merceologico a cui quest'ultimo studio fa riferimento. Nel codice in discorso sono, infatti, riconducibili aziende con specializzazioni, tecnologie produttive e mercati finali molto diversi: dai produttori di buste per corrispondenza ai rotolifici, che forniscono biglietti di trasporto e ingresso a manifestazioni, rotoli per scontrini, ai produttori di quaderni, agende, biglietti augurali e carte regalo che hanno una stagionalità produttiva collegata al ciclo della scuola e al Natale, per finire con i produttori di stopper e di articoli per festività e giochi di società (maschere, puzzle, ecc.).

Pertanto, i contribuenti che esercitano l'attività di *“Fabbricazione di prodotti cartotecnici scolastici e commerciali quando l'attività di stampa non è la principale caratteristica”* e che, fino al periodo d'imposta 2007 erano tenuti a compilare il modello relativo allo studio di settore TD35U, a decorrere dal periodo d'imposta 2008 sono tenuti, invece, ad utilizzare il modello dello studio UD47U.

L'attività di controllo

Tenuto conto che l'evoluzione dello studio di settore TD47U 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 2006, in fase di costruzione del nuovo studio, l'analisi non ha consentito di individuare un apposito cluster per i soggetti che svolgono l'attività rientrante nel codice 17.23.01, anche se tali soggetti possono comunque riconoscersi in alcuni modelli organizzativi individuati dallo studio UD47U.

Pertanto, ai fini dello svolgimento dell'attività di controllo degli Uffici, occorre tenere in debita considerazione le possibili eventuali *anomalie* che potranno riscontrarsi in sede di applicazione dello studio in oggetto, per quei soggetti che, svolgendo l'attività contraddistinta dal codice 17.23.01, potrebbero in alcuni casi non essere colti adeguatamente dallo studio UD47U a causa della "migrazione" sopra descritta.

4. Comparto dei Servizi

4.1 Valutazioni di carattere generale

Per il periodo d'imposta 2008 sono stati approvati 17 studi di settore, che interessano complessivamente 57 attività economiche del comparto dei Servizi e che costituiscono evoluzione di 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 2006.

L'evoluzione degli studi di settore è stata effettuata anche tenendo conto di specifici indicatori di normalità economica definiti per ciascuno studio, ai sensi dell'articolo 10-bis, comma 2 della legge 8 maggio 1998, n. 146 (introdotti dall'articolo 1, comma 13 della legge n. 296 del 2006, finanziaria per il 2007). Si rimanda al paragrafo n. 3 della Parte generale della presente circolare per i dettagli relativi alle modalità di funzionamento e applicazione degli indicatori in argomento.

4.2 I singoli studi di settore per il comparto delle attività dei servizi

Studio di settore TG57U – Laboratori di analisi cliniche e ambulatori

Le attività interessate dallo studio di settore TG57U sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

- 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.

Lo studio di settore TG57U è il risultato dell'evoluzione dello studio SG57U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 e in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 11 gruppi omogenei. La specializzazione per tipologia di attività e il fattore dimensionale sono stati gli elementi che hanno contribuito maggiormente alla definizione del complesso dei cluster che, nella nuova versione, presenta alcune differenze

rispetto alla versione precedente. In particolare, non è più presente il modello organizzativo degli ambulatori odontoiatrici, la cui specifica attività è interessata dallo studio UK21U.

Inoltre, nella nuova versione, i laboratori di analisi cliniche di base sono distinti in laboratori di piccole e grandi dimensioni, mentre nella versione precedente erano distinti in laboratori di base di piccole, medie e grandi dimensioni.

Si fa presente che nella definizione delle funzioni di regressione si è tenuto conto solo dei ricavi derivanti da attività diverse da quelle in convenzione con il Servizio Sanitario Nazionale; di conseguenza, tutte le variabili sono state ponderate con la percentuale di ricavi derivanti da attività non in convenzione con il Servizio Sanitario Nazionale.

Gli indicatori di coerenza individuati per questa tipologia di attività sono:

- margine operativo lordo sulle vendite/ricavi;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;

Gli indicatori di normalità economica individuati sono:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore TG96U - Altre attività di manutenzione e di soccorso stradale

Le attività interessate dallo studio di settore TG96U sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

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.

Lo studio di settore TG96U è il risultato dell'evoluzione dello studio di settore SG96U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 e in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

L'analisi dei dati ha permesso l'individuazione di 8 gruppi omogenei di imprese, come nel modello precedente. Tuttavia, utilizzando i fattori della specializzazione per comparto di attività e della specializzazione per tipologia di attività nella clusterizzazione delle imprese del settore, si è pervenuti ad una migliore definizione dei cluster di autolavaggio attraverso la distinzione tra cluster specializzati nel lavaggio a mano e nel lavaggio automatico, nonché al superamento della distinzione tra vari tipi di rimessaggio con l'individuazione di un unico cluster.

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

- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente;
- resa del capitale rispetto al valore aggiunto.

Per quanto concerne i correttivi territoriali, come nella precedente versione dello studio, è stata utilizzata la *“territorialità generale a livello comunale”*.

Per l'analisi della normalità economica sono stati inseriti nello studio i seguenti indicatori:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- durata delle scorte;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Nel nuovo studio, a seguito del confronto con le Associazioni di categoria, è stato inserito un quadro Z – Dati complementari - contenente le informazioni sui consumi specifici di acqua e di prodotti utilizzati nel lavaggio dei veicoli che consentiranno di rilevare i dati utili a una migliore classificazione delle imprese del settore nella prossima evoluzione dello studio.

Dal confronto in precedenza citato sono emerse altresì eventuali criticità di esercizio delle attività, che gli Uffici, in fase di controllo, dovranno attentamente valutare, in particolare nel caso di: impianti siti nei centri storici chiusi parzialmente al traffico nel fine-settimana; di stagione troppo arida e

conseguente chiusura dell'impianto da parte degli enti locali; di stagione troppo piovosa rispetto all'ordinarietà e conseguente riduzione del numero di vetture trattate dall'impianto.

Studio di settore UG31U – Manutenzione e riparazione di autoveicoli, motocicli e ciclomotori

Le attività interessate dallo studio UG31U sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

- 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).

Lo studio di settore UG31U è il risultato dell'evoluzione dello studio TG31U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005, in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

Il procedimento di cluster analysis del nuovo studio ha confermato la maggior parte dei modelli di business emersi nello studio precedente, fatta eccezione per il cluster degli elettrauto di medie dimensioni, e ha condotto all'individuazione di un nuovo cluster, relativo alle imprese specializzate nella installazione/sostituzione di cristalli. Pertanto, il numero dei modelli organizzativi è rimasto invariato.

Gli indicatori di coerenza individuati per questa tipologia di attività sono:

- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente;
- margine operativo lordo sui ricavi;
- resa del capitale rispetto al valore aggiunto;
- durata delle scorte.

Gli indicatori di normalità economica individuati sono i seguenti:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;

- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- durata delle scorte;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

In riferimento ai soggetti che svolgono l'attività di riparazione e sostituzione di pneumatici, individuata dalla classificazione Ateco 2007 con il codice attività 45.20.40, si fa presente che i costi sostenuti per lo smaltimento degli pneumatici ai fini della compilazione del modello per gli studi di settore, dovranno essere indicati nel rigo F17 "*Altri costi per servizi*" del quadro F relativo agli "*Elementi contabili*". Tali costi costituiscono un adempimento cui l'impresa è tenuta per espressa previsione normativa e non possono essere considerati "*Costo per la produzione di servizi*" (rigo F15) dove vanno indicati i costi direttamente correlati alla produzione di ricavi (ad esempio, nel caso specifico, le spese sostenute per l'acquisto degli pneumatici).

Si ricorda, inoltre, che a decorrere dal periodo d'imposta 2008 la variabile "*Altri costi per servizi*" è tra quelle che entrano a far parte della funzione di regressione, pertanto, l'ammontare delle spese indicato nel rigo F17 "*Altri costi per servizi*" incide nella stima dei ricavi.

Studio di settore UG33U – Servizi degli istituti di bellezza

Le attività interessate dallo studio di settore UG33U sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

- 96.02.02 – Servizi degli istituti di bellezza;
- 96.09.02 – Attività di tatuaggio e piercing.

Lo studio di settore UG33U è il risultato dell'evoluzione dello studio TG33U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 e in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 14 gruppi omogenei. I fattori che hanno contribuito maggiormente a determinare i modelli di business sono stati la tipologia di attività, la dimensione, la localizzazione, la vendita di prodotti e la modalità organizzativa. In particolare, è emerso il cluster degli istituti di bellezza che effettuano tatuaggi e piercing.

Gli indicatori di coerenza individuati per questa tipologia di attività sono:

- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente;
- redditività dei beni strumentali mobili;

- durata delle scorte.

Gli indicatori di normalità economica individuati sono:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- durata delle scorte;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi;

Nella definizione delle funzioni di regressione si è tenuto conto delle possibili differenze di risultati economici legate al livello delle tariffe per i principali servizi offerti.

A decorrere dal periodo d'imposta 2008, il modello UG33U dovrà essere utilizzato anche dai contribuenti che svolgono come attività prevalente quella contrassegnata dal codice 96.09.02 (*"Attività di tatuaggio e piercing"*).

Tale attività non ha avuto uno specifico codice fino alla pubblicazione della tabella di attività Ateco 2007 e diversi contribuenti, prima di allora, si sono classificati con il codice Atecofin 2004 - 93.05.0 (*"Altri servizi alle famiglie"*), interessato dallo studio SG99U, elaborato su dati del periodo d'imposta 2004 ed entrato in vigore a partire dall'anno 2006.

Un numero rilevante di contribuenti che svolgono attività di tatuaggio e piercing ha assunto, per il periodo di imposta 2006, il codice Atecofin 2004 - 93.02.B (*"Servizi degli istituti di bellezza"*); tale circostanza ha permesso di individuare nello studio UG33U un cluster degli istituti di bellezza che effettuano tatuaggi e piercing, la cui numerosità è superiore di oltre il 45% rispetto a quella del cluster emerso nello studio SG99U.

Pertanto, tenuto conto della numerosità dei soggetti presenti e della esigenza di collocare l'attività nello studio di settore maggiormente pertinente, si è ritenuto opportuno rimuovere il codice Ateco 2007 96.09.02 - *"Attività di tatuaggio e piercing"* dallo studio SG99U per inserirlo nello studio UG33U.

Pertanto, a decorrere dal 2008, i contribuenti che esercitano *"Attività di tatuaggio e piercing"* - 96.09.02 dovranno compilare il modello UG33U in luogo del modello SG99U.

Per il periodo d'imposta 2008, il modello UG33U dovrà essere compilato anche da coloro che svolgono come attività prevalente quella contrassegnata con

il codice 96.02.03 – “*Servizi di manicure e pedicure*”, attività che attualmente non è interessata da studi di settore.

Le informazioni acquisite attraverso il modello saranno utilizzate in sede di prossima evoluzione dello studio UG33U al fine di estenderne l’applicazione anche ai predetti contribuenti.

Si sottolinea che la compilazione dello studio UG33U da parte dei contribuenti che esercitano l’attività 96.02.03 – “*Servizi di manicure e pedicure*” non comporta, per il 2008, l’applicazione dello studio di settore. Tali contribuenti saranno quindi assoggettati alla disciplina dei parametri.

Si pone in rilievo la prevalenza di presenza femminile che opera nel settore. Di conseguenza, l’assenza della titolare per maternità o per congedi parentali potrebbe determinare una riduzione dell’attività oppure un maggior costo dovuto all’assunzione di nuova forza lavoro. Pertanto, si invitano gli Uffici a considerare con particolare attenzione situazioni di non congruità e/o di non coerenza determinate da questa specifica condizione.

Studio di settore UG34U – Servizi dei saloni di barbiere e parrucchiere

Le attività interessate dallo studio di settore UG34U sono quelle relative al codice ATECO 2007 96.02.01 – Servizi dei saloni di barbiere e parrucchiere.

Lo studio di settore UG34U è il risultato dell’evoluzione dello studio TG34U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 e in vigore a decorrere dal periodo d’imposta 2004.

L’evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 10 gruppi omogenei. I fattori che hanno contribuito maggiormente a determinare i modelli di business sono stati la tipologia di attività, la modalità organizzativa, la dimensione della struttura, la localizzazione dell’esercizio, la specializzazione uomo/donna. In particolare, quest’ultimo fattore ha permesso di riunire in un unico cluster i soggetti che trattano prevalentemente clientela maschile mentre la tipologia di attività ha permesso invece di raggruppare in un unico cluster i soggetti che effettuano anche attività estetiche, sia di base che diversificate.

Gli indicatori di coerenza individuati per questa tipologia di attività sono:

- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente;
- durata delle scorte;
- resa dei consumi di energia elettrica.

Gli indicatori di normalità economica individuati sono:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;

- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- durata delle scorte;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Nella definizione delle funzioni di regressione si è tenuto conto delle possibili differenze di risultati economici legate al livello delle tariffe per i principali servizi offerti.

Si pone in rilievo la prevalenza di presenza femminile che opera nel settore. Di conseguenza, l'assenza della titolare per maternità o per congedi parentali potrebbe determinare una riduzione dell'attività oppure un maggior costo dovuto all'assunzione di nuova forza lavoro. Pertanto, si invitano gli Uffici a considerare con particolare attenzione situazioni di non congruità e/o di non coerenza determinate da questa specifica condizione.

Studio di settore UG36U – Servizi di ristorazione

Le attività interessate dallo studio di settore UG36U sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

56.10.11 – Ristorazione con somministrazione;

56.10.20 – Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto;

56.10.42 – Ristorazione ambulante.

Lo studio di settore UG36U è il risultato dell'evoluzione dello studio TG36U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 e in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

Occorre evidenziare che l'attuale versione dello studio di settore UG36U, al pari del precedente TG36U, trova applicazione anche nei confronti dei soggetti che esercitano come attività non prevalente una o più delle seguenti:

56.10.30 – Gelaterie e pasticcerie;

56.10.41 – Gelaterie e pasticcerie ambulanti;

56.30.00 – Bar e altri esercizi simili senza cucina.

Lo studio di settore UG36U si applica, altresì, in presenza di ricavi provenienti dalla cessione di beni soggetti ad aggio e ricavo fisso (ad esclusione di quelli derivanti dalla vendita, in base a contratti estimatori, di giornali, di libri

e di periodici, anche su supporto audiovideomagnetico, dalla rivendita di carburanti nonché dalla cessione di generi di monopolio), anche nel caso in cui tali ricavi risultino prevalenti rispetto a quelli derivanti dalle attività di ristorazione in argomento.

Infine, si sottolinea che i soggetti titolari di concessione che esercitano nell'ambito della stessa unità produttiva, unitamente alle attività oggetto del presente studio di settore, l'attività di "*Gestione di stabilimenti balneari: marittimi lacuali e fluviali*" – codice attività 93.29.20, sono tenuti ad applicare lo studio di settore UG60U, anche nel caso in cui tale ultima attività venga svolta in maniera non prevalente.

Le nuove informazioni, che sono alla base dell'evoluzione dello studio in esame, hanno consentito di individuare 25 distinti gruppi omogenei, in luogo dei 26 cluster che caratterizzavano il precedente studio. I fattori che hanno maggiormente contribuito a determinare i modelli di business sono la tipologia dell'attività, la tipologia di servizio offerto/specializzazione gastronomica, la dimensione della struttura, la presenza di posti a sedere e la stagionalità. In particolare, i due elementi della tipologia di servizio offerto/specializzazione gastronomica e della dimensione della struttura hanno consentito di individuare 2 distinti cluster di ristoranti specializzati in portate di pesce, che erano del tutto assenti nello studio TG36U. Sulla base delle informazioni raccolte ed elaborate, il fattore di classificazione della tipologia di servizio offerto/specializzazione gastronomica ha fatto confluire in un unico cluster i soggetti che svolgono una attività di ristorazione con specializzazione in banchetti, senza tener conto del fattore dimensionale. Non sono stati individuati, diversamente dal precedente studio, i 2 cluster relativi ai ristoranti con attività di intrattenimento.

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 dell'azienda sulla sua capacità produttiva. In particolare, nella funzione di regressione costruita per il nuovo studio di settore UG36U è stato utilizzato un nuovo correttivo che tiene conto del livello degli affitti degli immobili commerciali accanto a quello tradizionale basato sull'analisi della territorialità a livello comunale.

Nello studio di settore in oggetto, l'analisi della coerenza economica delle singole attività produttive viene condotta oltre che sulla base di tre indicatori già presenti nel vecchio studio ("*Valore aggiunto per addetto*", "*Ricarico*" e "*Numero di posti per addetto*"), anche sulla base di tre nuovi indicatori costituiti dal "*MOL per addetto non dipendente*", dalla "*Durata delle scorte*" (che ha sostituito il precedente indicatore "*Rotazione di magazzino*") e dalla "*Resa dei consumi di energia elettrica*". Non è stato, invece, utilizzato l'indicatore "*Rotazione giornaliera dei posti*" presente nello studio TG36U.

Gli indicatori di normalità economica individuati per lo studio in oggetto sono:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;

- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- durata delle scorte;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Nello svolgimento dell'attività di ristorazione, alcuni soggetti potrebbero trovarsi a sostenere costi più alti rispetto alla media del settore, soprattutto in termini di costi per personale dipendente, al fine di garantire uno standard qualitativo particolarmente elevato alla propria clientela. A fronte di tali maggiori costi, è possibile che non sempre vi siano rientri economici di pari entità, soprattutto nei primi anni di svolgimento dell'attività. Pertanto, si richiama l'attenzione degli Uffici, nello svolgimento della loro attività di controllo, sulle possibili anomalie, sia in termini di congruità che in termini di coerenza, che potrebbero verificarsi a causa di tale circostanza.

Inoltre, a causa delle caratteristiche proprie dell'attività di ristorazione, l'utilizzo da parte di alcune imprese di consistenti quantità di materie prime non facilmente deperibili, come una scelta di vini particolarmente numerosa e variegata, potrebbe determinare un forte incremento delle giacenze di magazzino. Tale incremento, a sua volta, potrebbe influenzare i risultati dell'indicatore "*Durata delle scorte*" e, di conseguenza, far registrare valori notevolmente diversi anche tra soggetti appartenenti alla stessa categoria merceologica e, quindi, allo stesso cluster.

Studio di settore UG37U– Bar, caffè e gelaterie

Le attività interessate dallo studio di settore UG37U sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

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

Lo studio di settore UG37U è il risultato dell'evoluzione dello studio TG37U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 e in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

Occorre evidenziare che l'attuale versione dello studio di settore UG37U, come già previsto per lo studio TG37U, trova applicazione anche nei confronti dei soggetti che esercitano come attività non prevalente una o più delle seguenti:

56.10.11 – Ristorazione con somministrazione;

56.10.20 – Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto;

56.10.42 – Ristorazione ambulante.

Lo studio di settore UG37U si applica, altresì, in presenza di ricavi provenienti dalla cessione di beni soggetti ad aggio e ricavo fisso (ad esclusione di quelli derivanti dalla vendita, in base a contratti estimatori, di giornali, di libri e di periodici, anche su supporto audiovideomagnetico, dalla rivendita di carburanti nonché dalla cessione di generi di monopolio), anche nel caso in cui tali ricavi risultino prevalenti.

Inoltre, si specifica che i soggetti titolari di concessione per l'esercizio dell'attività di "*Gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali*" – codice attività 93.29.20 sono tenuti ad applicare lo studio di settore UG60U qualora svolgano tale attività, anche in modo non prevalente, nell'ambito della medesima unità produttiva, unitamente alle attività oggetto dello studio UG37U.

Nella presente versione dello studio UG37U sono stati individuati, tramite la cluster analysis, 18 gruppi omogenei di imprese a fronte dei 30 cluster della precedente versione dello studio.

La nuova versione appare in grado di meglio fotografare il settore in oggetto, focalizzando l'analisi sulle specificità dell'attività effettivamente rilevante ai fini di una corretta stima dei ricavi.

In particolare, a fronte della eliminazione di diversi cluster presenti nella precedente versione, nello studio UG37U è presente il nuovo cluster relativo alle gelaterie stagionali.

Gli elementi che maggiormente hanno contribuito alla definizione dei gruppi omogenei di imprese sono la tipologia di attività, la dimensione della struttura, la presenza o meno di attività di intrattenimento/spettacolo, la stagionalità e la rilevanza degli spazi esterni.

Riguardo all'analisi della coerenza, la nuova versione dello studio prevede che si applichino cinque indicatori di coerenza in luogo dei tre previsti per la versione precedente, ovvero:

- valore aggiunto per addetto (in giorni);
- margine operativo lordo per addetto non dipendente;
- ricarico;
- resa dei consumi di energia elettrica;
- durata delle scorte.

In relazione all'analisi della normalità economica, gli indicatori utilizzati risultano essere i seguenti:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- durata delle scorte;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UG50U – Intonacatura, rivestimento, tinteggiatura ed altri lavori edili

Le attività interessate dallo studio di settore UG50U sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

- 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.

Lo studio di settore UG50U è il risultato dell'evoluzione dello studio TG50U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 e in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 21 gruppi omogenei, in luogo dei 33 che caratterizzavano la precedente versione dello studio: tale semplificazione è stata raggiunta attraverso la razionalizzazione degli elementi individuati per la definizione dei gruppi omogenei, oggi maggiormente focalizzati sull'attività svolta.

Gli indicatori di coerenza individuati per l'attività sono:

- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente;
- redditività dei beni strumentali mobili;
- redditività (settore costruzioni).

Gli indicatori di normalità economica applicati sono:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UG51U – Attività di conservazione e restauro di opere d'arte

L'attività interessata dallo studio di settore UG51U è quella relativa al codice ATECO 2007 90.03.02 – Attività di conservazione e restauro di opere d'arte.

Lo studio di settore UG51U è il risultato dell'evoluzione dello studio di settore TG51U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 e in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

L'analisi dei dati ha permesso l'individuazione di 8 gruppi omogenei di imprese: non sono emersi nuovi modelli organizzativi e sono stati eliminati i cluster delle imprese specializzate in materiale cartaceo/membranaceo non dipinto (cluster 2) e in tessuti (cluster 10).

Un'analisi più affinata è stata effettuata con riferimento all'analisi della coerenza, in quanto la nuova versione dello studio prevede, in luogo del precedente indicatore “*valore aggiunto orario per addetto*”, i seguenti indicatori di coerenza:

- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente.

Per l'analisi della normalità economica sono stati inseriti nello studio i seguenti indicatori:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;

- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Per quanto concerne i correttivi territoriali, si rappresenta che, come nella precedente versione dello studio, nella funzione di ricavo è stata utilizzata la “*territorialità generale a livello comunale, provinciale e regionale*”.

Da quanto è emerso anche a seguito del confronto con le Associazioni di riferimento, appare opportuno evidenziare che è possibile che la partecipazione a gare d'appalto per l'esecuzione di lavori pubblici determini il sostenimento di costi maggiori rispetto ai ricavi conseguiti o, in caso di esito negativo della gara, il mancato conseguimento di ricavi. In tali casi, si invitano gli Uffici ad analizzare con la consueta attenzione la questione, sia in sede di contraddittorio con i contribuenti, sia nell'eventuale attività di accertamento.

Studio di settore UG55U – Servizi di pompe funebri e attività connesse

L'attività interessata dallo studio di settore UG55U è quella relativa al codice ATECO 2007 96.03.00 –Servizi di pompe funebri e attività connesse.

Lo studio di settore UG55U è il risultato dell'evoluzione dello studio TG55U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 e in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

La cluster analysis ha confermato i modelli organizzativi già presenti nella precedente versione dello studio.

Nella funzione di regressione è stata utilizzata l'analisi della territorialità generale a livello provinciale al fine di cogliere i cambiamenti socio-economici del territorio e rendere lo studio ancora più aderente alle realtà in cui gli operatori svolgono la propria attività di impresa. Al riguardo si rappresenta che è stato applicato un correttivo territoriale al numero di servizi, in modo da consentire allo studio di settore di cogliere le differenze territoriali legate a fattori quali lo sviluppo economico e produttivo, il livello di benessere e il grado di scolarizzazione.

L'analisi della coerenza economica che caratterizza il nuovo studio è stata affinata. I precedenti indicatori (“*marginale operativo lordo sui ricavi*”, “*numero servizi per addetto*”, “*ricavo medio per servizio*”) sono stati sostituiti dai seguenti indicatori di coerenza:

- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente;
- durata delle scorte;
- ricavo medio per servizio;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;

- numero servizi per addetto.

Gli indicatori di normalità economica individuati per questo studio sono i seguenti:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- durata delle scorte;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UG58U - Campeggi e villaggi turistici

Le attività interessate dallo studio di settore UG58U sono quelle relative ai seguenti codice ATECO 2007:

55.20.10 – Villaggi turistici;

55.30.00 – Aree di campeggio e aree attrezzate per camper e roulotte.

Lo studio di settore UG58U è il risultato dell'evoluzione dello studio TG58U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 e in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

L'evoluzione dello studio in esame si è basata, per la determinazione dei modelli di business, sui seguenti fattori discriminanti: la tipologia dei servizi offerti, la tipologia di utenza, la gestione diretta di servizi accessori e la dimensione della struttura. L'utilizzo di queste variabili ha permesso di confermare i modelli organizzativi presenti nel vecchio studio.

L'elaborazione del nuovo studio UG58U ha permesso un affinamento dell'analisi della coerenza economica. Tale analisi viene ora infatti effettuata sulla base dei seguenti diversi indicatori, solo in parte mutuati dal precedente studio:

- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente;
- redditività dei beni strumentali mobili;
- ricavo medio per presenza relativo all'attività ricettiva;
- durata delle scorte.

Gli indicatori di normalità economica individuati sono:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- durata delle scorte;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UG60U – Gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali

L'attività interessata dallo studio di settore UG60U è quella relativa al codice ATECO 2007 93.29.20 – Gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali.

Lo studio di settore UG60U è il risultato dell'evoluzione dello studio TG60U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 e in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

Lo studio UG60U, al pari del precedente TG60U, deve essere applicato da parte dei soggetti titolari di concessione per l'esercizio dell'attività di "*Gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali*" – codice attività 93.29.20, anche qualora essi svolgano, unitamente alla predetta attività e nell'ambito della medesima unità produttiva, una o più delle attività di seguito elencate, anche se prevalenti:

- Ristorazione con somministrazione – codice attività 56.10.11;
- Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto – codice attività 56.10.20;
- Gelaterie e pasticcerie – codice attività 56.10.30;
- Gelaterie e pasticcerie ambulanti – codice attività 56.10.41;
- Ristorazione ambulante – codice attività 56.10.42;
- Bar e altri esercizi simili senza cucina – codice attività 56.30.00.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare un nuovo gruppo omogeneo, composto dai piccoli bar che offrono servizi di balneazione.

Gli indicatori di coerenza individuati per l'attività sono:

- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente;
- incidenza dei costi e spese sui ricavi;
- giornate teoriche di pieno utilizzo delle strutture di base.

Gli indicatori di normalità economica applicati sono:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Con riguardo all'analisi di coerenza, si segnala che, per effetto della nuova disciplina in materia di determinazione dei canoni di concessione demaniale introdotta dalla legge finanziaria 2007, gli indicatori di coerenza “*valore aggiunto per addetto*” e “*margine operativo lordo per addetto non dipendente*” potrebbero assumere valori anomali, a causa dell'aumentato apporto di valore dei suddetti canoni, da indicare al rigo F18 – “*Costo per il godimento di beni di terzi*”.

Studio di settore UG68U – Trasporto di merci su strada

Le attività interessate dallo studio di settore UG68U sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

- 49.41.00 – Trasporto di merci su strada;
- 49.42.00 – Servizi di trasloco.

Lo studio di settore UG68U è il risultato della evoluzione dello studio TG68U, approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 e in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

La cluster analysis ha confermato i modelli organizzativi già presenti nella precedente versione dello studio.

Sotto il profilo dell'analisi della coerenza, gli indicatori utilizzati sono i seguenti:

- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente;

- incidenza del costo del carburante per km percorso;
- produttività del capitale.

Gli indicatori di normalità economica applicati sono i seguenti:

- incidenza del costo per carburanti e lubrificanti sui ricavi al netto dei costi di subvezione;
- incidenza degli oneri diversi di gestione sui ricavi.

Si descrive di seguito la modalità di funzionamento e applicazione del primo indicatore di normalità economica, individuato in modo specifico per lo studio UG68U.

Incidenza del costo per carburanti e lubrificanti sui ricavi al netto dei costi di subvezione

Per l'indicatore in questione è stato definito un valore soglia di normalità economica differenziato in base al gruppo omogeneo di appartenenza. In caso di assegnazione a più gruppi omogenei, il valore di soglia è determinato ponderandolo sulla base delle diverse probabilità di appartenenza agli stessi.

L'applicazione dell'indicatore prevede che per la variabile "*Costo per carburanti e lubrificanti*" venga determinato un valore normale, ottenuto moltiplicando i ricavi dichiarati, al netto dei costi per subvezione, per il valore mediano dell'indicatore calcolato per ogni cluster. In caso di assegnazione a più gruppi omogenei, il coefficiente mediano viene ponderato sulla base delle relative probabilità di appartenenza.

Qualora il valore dell'indicatore calcolato in base ai dati dichiarati risulti inferiore alla soglia minima di normalità economica e, contemporaneamente, il valore dei ricavi dichiarati risulti superiore ai costi sostenuti per subvezione, la differenza tra il valore dichiarato ed il valore normale del costo per carburanti e lubrificanti costituisce parametro di riferimento per la determinazione dei maggiori ricavi da normalità economica.

In caso di non normalità economica rispetto a tale indicatore, pertanto, i maggiori ricavi da normalità economica ad esso connessi vengono determinati come differenza tra il ricavo puntuale ottenuto tramite la riapplicazione dell'analisi della congruità con il nuovo valore della variabile "*Costo per carburanti e lubrificanti*", così ricalcolata, ed il ricavo puntuale calcolato sulla base dei dati dichiarati dal contribuente.

Per quanto riguarda la funzione di regressione, si segnala che le variabili "*numero complessivo di veicoli isolati*", "*complessi di veicoli*" e "*trattori isolati*" sono state depurate del numero dei veicoli di scorta o di servizio non impiegati nel ciclo produttivo. Inoltre, sempre con riguardo alla funzione di regressione, si fa presente che il totale dei costi è stato depurato della parte relativa al costo per manutenzione.

Nel Quadro X – “*Altre informazioni rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore*”, per effetto della crisi sono stati introdotti i correttivi di seguito riportati, per le cui modalità di funzionamento si rimanda ai paragrafi n. 5.2.1. e 5.2.2 della Parte generale:

- “*Correttivo relativo al costo del carburante*”;
- “*Correttivo relativo al credito d’imposta per caro petrolio*”;
- “*Correttivo relativo al familiare che svolge esclusivamente attività di segreteria*”.

Si rileva, inoltre, che sono stati altresì inseriti nel modello i righe D58, D59 e D60, 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 problematiche legate all’aumento del prezzo del carburante.

Si richiama, infine, l’attenzione sulla circostanza che l’eventuale “*non normalità*” rispetto all’indicatore “*Oneri diversi di gestione*” può dipendere dalla quota degli importi forfetari, dedotti in base all’articolo 95, comma 4 del TUIR, eccedente le spese effettivamente sostenute per le trasferte effettuate dai dipendenti fuori dal Comune, indicate nel rigo F23.

Studio di settore UG70U - Servizi di pulizia

Le attività interessate dallo studio di settore UG70U sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

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.

Lo studio di settore UG70U è il risultato dell’evoluzione dello studio TG70U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 e in vigore a decorrere dal periodo d’imposta 2004.

L’evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 10 gruppi omogenei. I fattori discriminati in base ai quali sono stati individuati tali gruppi sono: la modalità organizzativa della struttura, la dimensione della struttura, la specializzazione dell’attività e le modalità di svolgimento della stessa.

Nella funzione di regressione è confermata la tradizionale analisi della “*Territorialità generale a livello comunale, provinciale e regionale*”.

L’elaborazione del nuovo studio UG70U ha permesso un affinamento dell’analisi della coerenza economica. Tale analisi viene infatti effettuata sulla base dei seguenti indicatori, solo in parte mutuati dal precedente studio:

- valore aggiunto per addetto;

- margine operativo lordo per addetto non dipendente;
- redditività dei beni strumentali mobili;
- ricavo medio orario.

Le distribuzioni ventiliche per tutti gli indicatori di coerenza sono state suddivise sulla base del cluster territoriale della territorialità generale a livello comunale.

Gli indicatori di normalità economica individuati sono:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Studio di settore UG72A – Trasporto con taxi e noleggio di autovetture con conducente

Le attività interessate dallo studio di settore UG72A sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

49.32.10 – Trasporto con taxi;

49.32.20 – Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente.

Lo studio di settore UG72A è il risultato dell'evoluzione dello studio TG72A, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 ed in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

Tramite la cluster analysis si è pervenuti all'individuazione di 4 gruppi omogenei di imprese in luogo dei 7 cluster della precedente versione dello studio.

La riduzione del numero di cluster riguarda sia l'attività di noleggio con conducente (NCC), sia gli operatori che effettuano il servizio taxi. Quanto alla prima tipologia di attività, non risulta più presente il cluster relativo al "*Noleggio con conducente con una autovettura autorizzata alla sosta su suolo pubblico*"; le imprese risultano distinte, pertanto, in base alla dimensione, in piccole e grandi.

Per quanto riguarda gli esercenti il servizio di trasporto con taxi, nella nuova versione dello studio di settore non è più presente la distinzione in base alla densità demografica delle aree in cui viene esercitata l'attività; la

classificazione avviene ora soltanto con riferimento alla presenza o meno del collegamento radio-taxi.

Gli aspetti che sono stati presi in considerazione ai fini della definizione dei gruppi omogenei di imprese sono stati la tipologia di attività (licenza o autorizzazione), il collegamento radio-taxi ed il fattore dimensionale.

Nelle funzioni di regressione utilizzate per la determinazione del ricavo stimato dallo studio di settore, va rilevato che anche in questa versione dello studio è utilizzata la variabile della percorrenza chilometrica.

Inoltre, per le imprese che svolgono l'attività di trasporto con taxi, si è utilizzato il valore dei beni strumentali mobili abbattuto del 50% della parte eccedente i 16.000 euro del valore dell'autovettura.

Nella definizione delle funzioni di regressione relative ai soggetti esercenti l'attività di trasporto con taxi si è tenuto conto anche dell'ampiezza demografica del Comune/comprendorio in cui viene svolta. Di tale aspetto si tiene conto tramite l'applicazione, ai contribuenti che dichiarino una localizzazione in Comuni/comprendori fino a 100.000 abitanti, di uno specifico correttivo applicato alla radice quadrata del valore dei beni strumentali mobili.

In merito all'analisi della coerenza, nella nuova versione dello studio trovano applicazione, oltre ai due indicatori già utilizzati nello studio di settore TG72A (*“Resa chilometrica”* e *“Costi dei carburanti per chilometri percorsi”*), anche gli altri due indicatori *“Valore aggiunto per addetto”* e *“Margine operativo lordo per addetto non dipendente”*).

Nello studio di settore UG72A trovano applicazione i seguenti indicatori di normalità economica:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- percorrenza giornaliera per l'attività di taxi;
- consumo giornaliero di carburanti per l'attività di taxi;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Con riferimento agli indicatori *“Percorrenza giornaliera per l'attività di taxi”* e *“Consumo giornaliero di carburanti per l'attività di taxi”*, si rappresenta che essi sono stati individuati in maniera specifica per lo studio di settore UG72A e trovano applicazione esclusivamente per l'attività di trasporto con taxi.

Si descrivono di seguito le modalità di funzionamento e applicazione degli indicatori di normalità in oggetto.

Percorrenza giornaliera per l'attività di taxi

Per l'indicatore in questione è stato definito un valore soglia di normalità economica differenziato in base alla dimensione abitativa del Comune/comprendorio di localizzazione del servizio taxi.

Il meccanismo di funzionamento dell'indicatore prevede che, per ciascun contribuente in possesso della licenza per l'esercizio dell'attività di servizio di trasporto con taxi, venga determinato il valore minimo ammissibile per la variabile "*Percorrenza chilometrica annua*", moltiplicando la soglia minima di normalità economica dell'indicatore per il "*Numero di giorni lavorativi*".

Qualora il valore dichiarato della percorrenza chilometrica annua risulti inferiore a tale valore minimo ammissibile, la differenza tra il valore minimo ed il valore dichiarato costituisce parametro di riferimento per la determinazione dei maggiori ricavi da normalità economica.

In caso di non normalità economica rispetto a tale indicatore, pertanto, i maggiori ricavi da normalità economica ad esso connessi vengono determinati come differenza tra il ricavo puntuale ottenuto tramite la riapplicazione dell'analisi della congruità con il valore della variabile "*Percorrenza chilometrica annua*", ricalcolata nel modo sopra descritto, ed il ricavo puntuale calcolato sulla base dei dati dichiarati dal contribuente.

Consumo giornaliero di carburanti per l'attività di taxi

Per l'indicatore in questione è stato definito un valore soglia di normalità economica differenziato in base alla dimensione abitativa del Comune/comprendorio di localizzazione del servizio taxi.

L'applicazione dell'indicatore prevede che, per ciascun contribuente in possesso della licenza per l'esercizio dell'attività di servizio di trasporto con taxi, si calcoli il valore minimo ammissibile per la variabile "*Costo per carburanti*", moltiplicando la soglia minima di normalità economica dell'indicatore per il "*Numero di giorni lavorativi*".

Qualora il valore dichiarato del costo per carburanti risulti inferiore a detto valore minimo ammissibile, la differenza tra il valore minimo ed il valore dichiarato costituisce parametro di riferimento per la determinazione dei maggiori ricavi da normalità economica.

In caso di non normalità economica rispetto a tale indicatore, pertanto, i maggiori ricavi di normalità economica ad esso connessi vengono determinati come differenza tra il ricavo puntuale ottenuto tramite la riapplicazione dell'analisi della congruità con il valore della variabile "*Costo per carburanti*",

ricalcolata nel modo sopra descritto, ed il ricavo puntuale calcolato sulla base dei dati dichiarati dal contribuente.

Come accennato, le distribuzioni ventiliche dei due indicatori di normalità economica sopra descritti sono state determinate distinguendo in base all'ampiezza demografica del Comune/compressorio di esercizio dell'attività, in modo da tener conto delle differenti modalità operative che possono caratterizzare l'attività svolta in territori con differenti densità abitative, tenendo in primaria considerazione il fattore dimensionale del centro urbano. In particolare, tali distribuzioni ventiliche sono state definite distinguendo i soggetti tra quelli che esercitano l'attività in Comuni/compressori fino a 100.000 abitanti, tra i 100.000 ed i 500.000 abitanti e oltre i 500.000 abitanti.

In merito all'applicazione di detti indicatori, è opportuno chiarire che, come specificato nelle istruzioni per la compilazione dello studio di settore UG72A, il computo del numero di giorni lavorativi effettuati nel corso dell'anno, da indicare nel rigo D22 del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini degli studi di settore, deve essere effettuato coerentemente rispetto alle disposizioni relative alle modalità di attribuzione del credito d'imposta concesso ai titolari di licenza per l'esercizio del servizio di taxi, come fissate dai decreti ministeriali 29 marzo 1994 e 27 settembre 1995.

Pertanto, in sede di eventuale contraddittorio col contribuente, qualora il contribuente che sia risultato non normale rispetto ad uno dei due suddetti indicatori ritenga di essere nelle condizioni di potersi disapplicare gli stessi, sarà tenuto a fornire all'ufficio tutta la documentazione comprovante che il numero di giorni indicati nell'allegato studi di settore sia coerente (uguale) al numero di giorni di effettivo servizio prestato indicato all'atto della presentazione dell'istanza di agevolazione alla competente circoscrizione doganale (articolo 2, comma 1 del Decreto del ministro delle Finanze del 29/03/1994).

Si rappresenta, altresì, che, come anche specificato nelle istruzioni del modello UG72A, il numero di chilometri complessivamente percorsi nell'anno va ottenuto sommando le percorrenze chilometriche annue del parco macchine utilizzato *per il servizio di trasporto*. Ne consegue, pertanto, che non rilevano ai fini dell'applicazione degli studi di settore i chilometri percorsi per fini privati o extra-lavorativi o, comunque, non direttamente connessi all'attività svolta di trasporto con taxi.

In relazione alle situazioni di aumento del prezzo dei carburanti, si richiama l'attenzione degli Uffici sulla necessità, in caso di non congruità, di tener conto dell'eventuale mancato aggiornamento delle tariffe comunali.

Nel Quadro X – “*Altre informazioni rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore*”, per effetto della crisi è stato introdotto il “*Correttivo relativo al costo del carburante*”, per le cui modalità di funzionamento si rimanda al paragrafo n. 5.2.1.della Parte generale.

Studio di settore UG72B – Altri trasporti terrestri di passeggeri

Le attività interessate dallo studio di settore UG72B sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

49.31.00 – Trasporto terrestre di passeggeri in aree urbane e suburbane;

49.39.01 – Gestioni di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti arte dei sistemi di transito urbano o suburbano;

49.39.09 – Altre attività di trasporti terrestri di passeggeri nca.

Lo studio di settore UG72B è il risultato della evoluzione dello studio TG72B approvato con decreto ministeriale del 5 aprile 2006 e in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2005.

La cluster analysis ha confermato i modelli organizzativi già presenti nella precedente versione dello studio.

Il nuovo studio, però, si applica anche alle imprese che svolgono come attività prevalente quella contrassegnata con il codice 49.39.01 – “*Gestioni di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o suburbano*”. Tale attività, fino al periodo d'imposta 2007, era invece interessata dallo studio di settore TG83U.

Sotto il profilo dell'analisi della coerenza, gli indicatori utilizzati sono:

- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente;
- resa chilometrica;
- costo del carburante per chilometri percorsi.

Al riguardo, si chiarisce che gli indicatori trovano applicazione solo se esistono i presupposti per il calcolo della coerenza; pertanto, per le imprese che svolgono attività di trasporto a mezzo di impianti a fune, gli indicatori di coerenza “*resa chilometrica*” e “*costo del carburante per chilometri percorsi*” non sono applicabili in quanto non calcolabili.

Gli indicatori di normalità economica applicati sono i seguenti:

- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi e contributi;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Si sottolinea, inoltre, che le imprese che risultano beneficiarie dei contributi in conto esercizio (ai sensi dell'articolo 6 della legge 1 aprile 1981, n. 151 e dell'articolo 1 del D.L. n. 833 del 1986, convertito con modificazioni dalla legge 6 febbraio 1987 n. 18), erogati dalle Regioni ai sensi dell'articolo 3, comma 1, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, dovranno riportarne gli importi nel “*Quadro D*” (rigo D14) del modello UG72B. Detti contributi, pertanto, non dovranno essere indicati nel quadro F relativo ai dati contabili. Il software GE.RI.CO. procederà a sommare tali contributi ai ricavi dichiarati nel quadro F,

ai fini del confronto con il ricavo congruo stimato e ai fini del calcolo degli indicatori di coerenza e di normalità economica.

Da ultimo, si richiama l'attenzione sulle circostanza che nella variabile *“Altri costi per servizi”* (rigo F17) sono presenti anche le spese sostenute per le manutenzioni calendariali (da effettuarsi a scadenze fisse predeterminate). Considerato che tale variabile, a partire dal periodo d'imposta 2008, viene utilizzata ai fini della stima dei ricavi, si segnala che un elevato valore delle spese per manutenzioni calendariali potrebbe essere causa di non congruità rispetto alle risultanze degli studi di settore. Gli Uffici, pertanto, in fase di accertamento, nell'ipotesi in cui il periodo d'imposta considerato risulti particolarmente gravato, rispetto ad altri periodi d'imposta, dalle spese sostenute per dette manutenzioni, dovranno valutare con attenzione i casi di eventuale non congruità.

Nel Quadro X – *“Altre informazioni rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore”*, per effetto della crisi è stato introdotto il *“Correttivo relativo al costo del carburante”*, per le cui modalità di funzionamento si rimanda al paragrafo n. 5.2.1 della Parte generale.

Studio UG75U – Installazione di impianti elettrici e di impianti idraulico-sanitari

Le attività interessate dallo studio di settore UG75U sono quelle relative ai seguenti codici ATECO 2007:

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.

Lo studio di settore UG75U è il risultato dell'evoluzione dello studio TG75U, approvato con decreto ministeriale del 17 marzo 2005 e in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

L'evoluzione dello studio in esame ha consentito di individuare 20 gruppi omogenei. I fattori che hanno contribuito maggiormente a determinare i modelli di business sono stati la specializzazione dell'attività, la dimensione della struttura organizzativa e la modalità di svolgimento dell'attività.

Gli indicatori di coerenza individuati per queste tipologie di attività sono:

- valore aggiunto per addetto;
- margine operativo lordo per addetto non dipendente;
- redditività dei beni strumentali mobili;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi.

Gli indicatori di normalità economica individuati sono:

- incidenza degli ammortamenti per beni strumentali mobili rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza dei costi per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria rispetto al valore storico degli stessi;
- incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi;
- incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi.

Si richiama l'attenzione degli Uffici, in fase di controllo delle posizioni soggettive di interesse, sui possibili impatti dovuti all'incremento del costo del rame che si è verificato nel corso degli ultimi anni. Al riguardo, soprattutto con riferimento alle posizioni degli operatori del settore elettrico che non sono riusciti a riaddebitare ai clienti tali incrementi, potrebbero aver luogo situazioni di non congruità e/o di non coerenza determinate da questa specifica circostanza.