

PERCORSO DI FORMAZIONE PER I REVISORI DEGLI ENTI LOCALI

LA FISCALITÀ NEGLI ENTI LOCALI



**ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI PERUGIA**
Dott . Leonardo Falchetti

L'ENTE LOCALE NON E' SOGGETTO PASSIVO IRES

IRES - ART. 74 D.P.R. 917/86, 1° COMMA

GLI ORGANI E LE AMMINISTRAZIONI DELLO STATO, COMPRESI QUELLI AD ORDINAMENTO AUTONOMO, ANCHE SE DOTATI DI PERSONALITA' GIURIDICA, I COMUNI, I CONSORZI TRA ENTI LOCALI, LE ASSOCIAZIONI E GLI ENTI GESTORI DI DEMANIO COLLETTIVO, LE COMUNITA' MONTANE, LE PROVINCE E LE REGIONI **NON SONO SOGGETTI ALL'IMPOSTA.**

2. Non costituiscono esercizio dell'attività commerciale:
a) l'esercizio di funzioni statali da parte di enti pubblici;
b) l'esercizio di attività previdenziali, assistenziali e sanitarie da parte di enti pubblici istituiti esclusivamente a tal fine, comprese le aziende sanitarie locali nonché l'esercizio di attività previdenziali e assistenziali da parte di enti privati di previdenza obbligatoria. (2)

IRES - ART. 74 D.P.R. 917/86, 2° COMMA

Non costituiscono esercizio dell'attività commerciale:

- a) l'esercizio di funzioni statali da parte di enti pubblici
- b) L'esercizio di attività previdenziali assistenziali e sanitarie da parte di enti pubblici istituiti esclusivamente a tal fine, comprese le aziende sanitarie locali nonché l'esercizio di attività previdenziali e assistenziali da parte di enti privati di previdenza obbligatoria.

**Ne discende pertanto che,
nell'esercizio di funzioni
statali,**

**GLI ENTI LOCALI
NON SONO SOGGETTI
AD IRES**

- I COMUNI NON DEVONO PRESENTARE LA DICHIARAZIONE DEI REDDITI ai fini IRES;
- QUALUNQUE REDDITO PERCEPITO, ANCHE SE RELATIVO ALL'ESERCIZIO DI ATTIVITA' COMMERCIALI, NON DEVE PERCIO' ESSERE DICHIARATO A TALE FINE;
- LA DISCIPLINA PREVISTA PER I COMUNI NON PUO' ESSERE ESTESA ALLE SOCIETA' CON CAPITALE INTERAMENTE PUBBLICO, APPOSITAMENTE COSTITUITE PER LO SVOLGIMENTO DI DETERMINATE ATTIVITA' (SOCIETA' IN HOUSE). **AD ESSE VA ATTRIBUITA UN'AUTONOMA RILEVANZA SOGGETTIVA E SI APPLICA LA DISCIPLINA ORDINARIA PREVISTA PER LE SOCIETA'.**
- **LA DISCIPLINA DI ESENZIONE NON E' ESTESA NEMMENO ALLE AZIENDE SPECIALI (ART.114 TUEL).**

Articolo 114

Aziende speciali ed istituzioni.

1. L'azienda speciale è ente strumentale dell'ente locale dotato di personalità giuridica, di autonomia imprenditoriale e di proprio statuto, approvato dal consiglio comunale o provinciale.
2. Organi dell'azienda e dell'istituzione sono il consiglio di amministrazione, il presidente e il direttore, al quale compete la responsabilità gestionale. Le modalità di nomina e revoca degli amministratori sono stabilite dallo statuto dell'ente locale.
3. L'azienda e l'istituzione informano la loro attività a criteri di efficacia, efficienza ed economicità ed hanno l'obbligo del pareggio di bilancio da perseguire attraverso l'equilibrio dei costi e dei ricavi, compresi i trasferimenti.

Novità per le aziende speciali

In base all'art. 123 Tuel gli enti locali «iscrivono per gli effetti di cui al primo comma dell'art. 2331 del c.c., le aziende speciali nel registro delle imprese»; La disposizione conferma cioè espressamente l'obbligo di iscrizione dell'azienda speciale nel registro delle imprese (pena l'assenza della piena autonomia patrimoniale, cioè di uno degli elementi caratterizzanti la personalità giuridica). In questo contesto normativo, il comma 5-bis dell'art. 114 dlgs. 267/2000, introdotto dall'art. 25, comma 2 della legge n. 27/2012 e successivamente modificato dalla legge n. 147/2013 ha previsto che le aziende speciali degli enti locali «... **si iscrivono e depositano i propri bilanci al registro delle imprese entro il 31 maggio di ciascun anno**».

Azienda Speciale → il Comune:

- conferisce il capitale di dotazione;
- designa i membri del Consiglio di Amministrazione;
- determina le finalità e gli indirizzi;
- approva gli atti fondamentali dell'Azienda, quali il piano programma e il contratto di servizio;
- esercita la vigilanza e la verifica sui risultati di gestione;
- copre le eventuali perdite di bilancio.

La governance dell'azienda è articolata come segue:

1. il Consiglio di Amministrazione
2. il Presidente
3. il Direttore
4. il Collegio dei Revisori dei Conti

Il Consiglio di Amministrazione è chiamato ad attuare gli indirizzi del Consiglio Comunale, agendo con criteri di efficacia, efficienza ed economicità.

Il management dell'Azienda è individuato nella figura del Direttore, nominato per concorso ad evidenza pubblica ovvero per chiamata.

Al Direttore è affidata la responsabilità gestionale dell'Azienda, eseguendo le direttive ed operando sotto la vigilanza del Presidente.

La strumentalità dell'azienda nei confronti del Comune è disciplinata dallo Statuto dell'azienda medesima

La funzione di vigilanza e di controllo spettante al Comune è esercitata a mezzo dell'Ufficio preposto (es. Ragioneria ovvero Segreteria Generale) che, sulla base del contratto di servizio, verifica che l'attività dell'Azienda sia correttamente impostata e finalizzata ad implementare gli indirizzi e le direttive formulate dal Consiglio Comunale. Si tratta di una formula gestionale che, lungi dall'essersi "esaurita", sembra rappresentare un efficace strumento di intervento pubblico a livello locale. E ciò in forza della strumentalità che collega le aziende speciali ai comuni di riferimento, condizione che autorizza i comuni medesimi ad intervenire finanche per ripianare gli eventuali costi sociali.

In merito ai rapporti economici intercorrenti tra azienda speciale e comune, recentemente **la Corte dei Conti Lombardia, con la pronuncia n. 426 del 2010**, è intervenuta sul punto riguardante **la possibilità da parte di un comune di acquisire parte delle riserve disponibili della propria azienda speciale mediante redistribuzione degli utili**. L'intervento dei giudici contabili é meritevole di attenzione perché si sofferma sul rapporto funzionale che deve presiedere alle relazioni tra aziende speciali ed enti locali (“di appartenenza”), evidenziando la **speciale autonomia delle aziende in parola**. Infatti, ancorché in presenza di una dotazione di capitali e di liquidità che superano in larga misura il fabbisogno operativo dell'azienda, **il comune non ha facoltà “naturale”**, in ragione del particolare vincolo funzionale con la propria azienda, ad acquisire quel surplus disponibile.

La Corte dei Conti Lombarda specifica che la legittima aspirazione da parte dell'ente locale all'acquisizione della parte eccedente ai fabbisogni operativi aziendali deve essere contemperata e coordinata con la necessità per l'azienda di conservare una adeguata efficacia di azione (cioè capacità di raggiungere gli obiettivi gestionali), condizione che deve essere suffragata **DAL PARERE DELL'ORGANO DI REVISIONE DEL COMUNE E DELL'AZIENDA.**

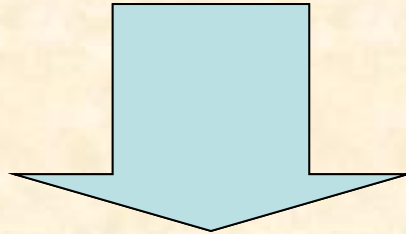
Dalla pronuncia in argomento si potrebbe dunque inferire che la **specialità** dell'azienda speciale rimane tale anche nei confronti dell'unico proprietario e fondatore (il comune), il quale deve rispettarne a pieno l'autonomia gestionale e finanziaria, proprio allo scopo di salvaguardarne le finalità, che è bene ricordare, rimangono "espressione" dell'ente locale stesso.

Spunti di Riflessione sulle Aziende Speciali:

I Revisori dell'Ente Locale: seppur le Aziende Speciali sono dotate di autonomo organo di revisione, il Collegio dei Revisori dell'Ente Locale è investito di funzioni di controllo generale sulle aziende speciali, nonché sulle scelte del Comune in merito alla forma di gestione prescelta; il Collegio dei Revisori del Comune in ogni caso vigila e controlla anche i risultati e la gestione di tutte le società partecipate.

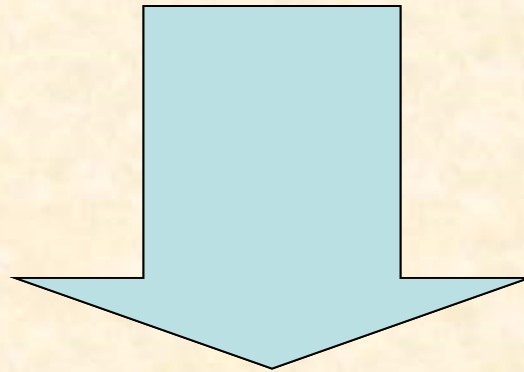
**GLI ENTI
LOCALI
SOSTITUITI DI
IMPOSTA**

**I soggetti indicati all'art. 23 e seguenti del
D.P.R. n. 600/1973 (sostituti d'imposta)
devono effettuare una ritenuta su
determinate tipologie di compensi o
proventi corrisposti**



**GLI ENTI LOCALI RIENTRANO FRA TALI
SOGGETTI**

PARTICOLARI COMPENSI EROGATI DAGLI ENTI LOCALI



- INDENNITA' DI ESPROPRIO**
- CONTRIBUTI ALLE IMPRESE**

CONTRIBUTI ALLE IMPRESE

ADEMPIMENTI FISCALI PER L'ENTE PUBBLICO EROGANTE

(ART. 28, comma 2) - D.P.R. 600/73)

**“LE REGIONI, LE PROVINCE, I COMUNI, GLI
ALTRI ENTI PUBBLICI E PRIVATI DEVONO
OPERARE UNA RITENUTA DEL 4% A
TITOLO DI ACCONTO DELLE IMPOSTE
SULL'AMMONTARE DEI CONTRIBUTI
CORRISPOSTI AD IMPRESE, *ESCLUSI
QUELLI PER L'ACQUISTO DI BENI
STRUMENTALI*”**

DICHIARAZIONE ASSOGGETTABILITA' RITENUTA 4% IRPEF/IRES

(adempimenti ai sensi art. 28 D.P.R. n. 600/73)

Il/la sottoscritto/a _____ in qualità di _____

dell'Impresa/Associazione _____ con sede in _____

C.F. (Impresa/Associazione/...) _____

DICHIARA CHE L'IMPRESA/ASSOCIAZIONE

- E' SOGGETTA ALLA RITENUTA IRPEF/IRES DEL 4% (EX ART. 28 DPR 600/73)
- NON E' SOGGETTA ALLA RITENUTA IRPEF/IRES DEL 4% (EX ART. 28 DPR 600/73) IN QUANTO:
 - ENTE NON COMMERCIALE E CONTRIBUTO PERCEPITO PER L'ESERCIZIO DI ATTIVITA' ISTITUZIONALI
 - ONLUS IN BASE ALL' ART. 16 DEL D.LGS. 460/97
 - ALTRO (specificare tipologia di esenzione).....

Luogo, _____ e data _____

Timbro e firma

SOGGETTI INTERESSATI ALLA GESTIONE ED AL CONTROLLO:

Responsabile del servizio

- emette i provvedimenti autorizzativi di spesa

Responsabile dei servizi finanziari

- appone il visto di regolarità contabile
- attesta la copertura finanziaria della spesa
- effettua i controlli fiscali sugli atti di liquidazione

Organo di revisione

- funzione di vigilanza sugli adempimenti fiscali
- attività di collaborazione (art. 239 - 1° c. - lett. a)

L'IVA NEGLI ENTI LOCALI

Per gli Enti Locali, non sussistendo il requisito soggettivo dell'impresarialità, assume rilevanza la sola condizione oggettiva ai fini della rilevanza fiscale ai fini IVA.

Il Comune, non avendo come oggetto principale l'esercizio di attività lucrativa, ma svolgendo compiti e perseguendo fini di natura principalmente istituzionali, quando pone in essere operazioni espressamente previste negli artt. 2 e 3 DPR 633/72 (*presupposti oggettivi*) è un soggetto IVA e quindi, limitatamente a tali attività, deve ottemperare a tutti gli obblighi formali e sostanziali della normativa IVA.

Il presupposto oggettivo previsto dall'art. 2 e 3 (cessioni di beni e/o prestazioni di servizi) deve essere individuato con riferimento all'effettiva attività posta in essere dal Comune **e quindi l'esame sull'assoggettamento ad IVA di un'operazione oggettivamente soggetta ad IVA deve essere effettuato caso per caso.**

**ENTI LOCALI
ATTIVITÀ ISTITUZIONALE
O
COMMERCIALE:**

gli enti locali, quando a titolo oneroso erogano servizi o effettuano cessioni di beni, devono determinare preventivamente se tali attività rientrano nell'ambito dei compiti istituzionali ovvero se rivestono una qualifica commerciale.

Ai fini dell'Iva tale classificazione è fondamentale.
Infatti, gli enti locali, **quando agiscono nella veste di pubblica autorità non sono assoggettabili ad Iva**, poiché soggetti di diritto pubblico, ma di contro, quando svolgono attività commerciali (con carattere di abitualità), limitatamente a queste ultime, sono soggetti all'Iva ed ai relativi adempimenti contabili e dichiarativi.

ATTIVITÀ ISTITUZIONALI

Sono considerate istituzionali, e quindi fuori dal campo dell'applicazione dell'Iva, le seguenti attività:

- ❖ contributi di urbanizzazione;**
- ❖ diritti per la concessione e sfruttamento di cave;**
- ❖ locazione di beni del patrimonio immobiliare dell'ente (quando costituisce solo un mero godimento degli stessi);**
- ❖ ripristino del suolo pubblico (quando il corrispettivo riscosso configura un risarcimento del danno);**
- ❖ cessione di immobili se non utilizzati in attività commerciali;**
- ❖ rilascio di documenti amministrativi ai sensi di legge;**
- ❖ servizi cimiteriali di inumazione, esumazione, traslazione e cremazione;**
- ❖ riaddebito di oneri per la demolizione di opere abusive;**
- ❖ etc.**

UN AIUTO PIU' RILEVANTE ALLA RICERCA DEI SERVIZI NON COMMERCIALI FORNITI DALL'ENTE E' COSTITUITO DAL D.M. 28 MAGGIO 1993, CHE DEFINISCE I SERVIZI LOCALI INDISPENSABILI.

- SONO SERVIZI LOCALI INDISPENSABILI:
 - SERVIZI CONNESSI AGLI ORGANI ISTITUZIONALI;
 - SERVIZI DI AMMINISTRAZIONE GENERALE, COMPRESO IL SERVIZIO ELETTORALE;
 - SERVIZI CONNESSI ALL'UFFICIO TECNICO COMUNALE;
 - SERVIZI DI ANAGRAFE E DI STATO CIVILE;
 - SERVIZIO STATISTICO;
 - SERVIZI CONNESSI CON LA GIUSTIZIA;
 - SERVIZI DI POLIZIA LOCALE E DI POLIZIA AMMINISTRATIVA;
 - SERVIZIO DELLA LEVA MILITARE;
 - SERVIZI DI PROTEZIONE CIVILE, DI PRONTO INTERVENTO E DI TUTELA DELLA SICUREZZA PUBBLICA;
 - SERVIZI DI VIABILITA E DI ILLUMINAZIONE PUBBLICA

ATTIVITÀ COMMERCIALI:
le operazioni economiche,
svolte a titolo oneroso da parte
di un ente locale,
che rientrano tra quelle
commerciali (soggette
ad Iva) sono:

CONSIDERATE, PER PRESUNZIONE ASSOLUTA, SVOLTE NELL'ESERCIZIO DI IMPRESA :

- ❖ **gestione di fiere ed esposizioni commerciali;**
- ❖ **gestione di spacci aziendali, mense (comprese quelle scolastiche e dei dipendenti) e somministrazione pasti;**
- ❖ **servizi portuali o aeroportuali;**
- ❖ **trasporto di persone e beni;**
- ❖ **pubblicità commerciale;**
- ❖ **servizi di telecomunicazione;**
- ❖ **erogazione di acqua, gas, energia elettrica e termica;**
- ❖ **cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita;**
- ❖ **gestione di mercati ortofrutticoli comunali;**
- ❖ **gestione di depositi;**
- ❖ **organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, prestazioni alberghiere o d'alloggio**

ATTIVITÀ COMMERCIALI – ENTI LOCALI

Le attività commerciali più diffuse nell'ambito degli enti locali sono:

SERVIZI CIMITERIALI: l'attività di pompe funebri è esente dall'applicazione dell'Iva ai sensi dell'art. 10, co. 1, n. 27), D.P.R. 633/1973. Le inumazioni, tumulazioni e cremazioni, rientrando tra i compiti istituzionali dell'ente, sono fuori dal campo di applicazione dell'Iva. La manutenzione delle tombe e la gestione di lampade votive è invece un'attività commerciale soggetta ad Iva (22%).

PUBBLICITÀ: le prestazioni pubblicitarie sono soggette ad Iva aliquota 22%.

IMPIANTI SPORTIVI: l'utilizzo delle attrezzature sportive comunali, se concesso in forma gratuita, rientra tra i compiti istituzionali dell'ente ed è quindi escluso dall'applicazione dell'Iva, mentre, quando è reso a titolo oneroso, rientra tra i servizi a domanda individuale e quindi è soggetto ad Iva (22%).

FARMACIE COMUNALI: la gestione di farmacie comunali è rilevante ai fini Iva, per cui l'ente ha l'obbligo di assolvere gli stessi obblighi contabili previsti per le farmacie private. **L'esenzione dall'emissione dello scontrino fiscale, prevista per le attività commerciali svolte dagli enti locali, non opera per le farmacie comunali.**

MANIFESTAZIONI FIERISTICHE: i servizi offerti dagli enti locali in occasione di manifestazioni fieristiche, quali la messa a disposizione delle aree espositive e l'affitto di gazebo, si considerano prestazioni di servizi e quindi soggetti ad Iva del 22%. La cessione di beni, posta in essere dagli enti nell'ambito di tali manifestazioni, è considerata altresì attività commerciale. **L'aliquota Iva dei prodotti in vendita è quella propria dei beni ceduti.**

SCUOLABUS: il servizio di trasporto alunni, quando non è reso in forma gratuita, è rilevante ai fini Iva. L'aliquota applicata è il 10%.

ADEMPIMENTI FISCALI per le OPERAZIONI SOGGETTE ad IVA:

L'ente locale, quando svolge attività commerciale, rivestendo la qualifica di soggetto passivo Iva, è soggetto ai seguenti adempimenti:

- richiesta di attribuzione della partita Iva;
- tenuta dei registri obbligatori Iva: fatture emesse; corrispettivi; acquisti;
- certificazione delle operazioni: emissione fatture e registrazione dei corrispettivi, ma non rilascio di ricevuta o scontrino fiscale;
- liquidazioni periodiche e relativo versamento dell'imposta;
- calcolo e versamento dell'acconto Iva;
- dichiarazione Iva annuale.

TENUTA della CONTABILITÀ IVA: gli enti locali possono optare per tre diverse soluzioni di tenuta della contabilità Iva:

- 1) contabilità unica per tutte le attività commerciali** esercitate, cioè un **unico registro** delle **fatture di vendita** (ed eventualmente dei corrispettivi) ed un **unico registro** delle **fatture ricevute**;
- 2) contabilità unica con l'istituzione di registri Sezionali** (acquisti e vendite) ove confluiscono le fatture attive e passive delle rispettive attività;
- 3) contabilità separate istituendo tanti registri Iva** (acquisti e vendite) **quante sono le attività commerciali esercitate dall'ente** (con l'esercizio dell'opzione della separazione della contabilità ex art. 36, co. 3, D.P.R. 633/1972). A seguito di ciò la dichiarazione Iva annuale conterrà un unico frontespizio ed un **unico Quadro VL** e **tanti Quadri VE e VF** quante saranno le **attività economiche** esercitate.

CERTIFICAZIONE dei CORRISPETTIVI:

L'ente locale, ai sensi dell'art. 2, co. 1, lett. qq), D.P.R. 696/1996, è **esonerato dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi a mezzo dello scontrino o della ricevuta fiscale, ad eccezione delle operazioni effettuate dalle farmacie comunali e delle attività di intrattenimento e spettacolo** (R.M. 30.9.2003, n. 187/E).

In **sostituzione dello scontrino e della ricevuta fiscale potrà essere emessa quietanza** (soggetta alle norme sul bollo) o **reversale d'incasso**.


I **corrispettivi incassati, anche se non certificati**, in ogni caso **dovranno essere annotati nel registro dei corrispettivi**.

DETRAZIONE dell'IVA sulle FATTURE RICEVUTE:

L'Iva esposta nelle fatture ricevute dall'ente sarà:

- **interamente detraibile quando tali fatture sono totalmente inerenti all'attività commerciale;**
- **parzialmente detraibile quando le fatture sono inerenti in parte all'attività commerciale ed in parte a quella istituzionale (la percentuale di detrazione è pari a quella di inerenza);**
- **totalmente indetraibile quando dette fatture sono integralmente riferibili all'attività istituzionale (NOVITA' SPLIT).**

DETRAZIONE dell'IVA sulle FATTURE RICEVUTE:

Chi fornisce **beni e servizi agli enti pubblici** (ricompresi nell'art. 6, co. 5, D.P.R. 633/1972) **può differire l'esigibilità dell'Iva** al momento dell'incasso del corrispettivo fatturato all'ente che, **di contro**  matura la possibilità di detrarre l'imposta solamente quando effettua il pagamento e non al momento del ricevimento della fattura. **Con il regime *split payment* l'iva ad esigibilità differita sta avendo minore utilizzo (permane, ad esempio, per professionisti con ritenuta di acconto).**

POSSIBILITA' DI UTILIZZARE CREDITO IVA PER COMPENSARE ALTRI VERSAMENTI



NOVITA' MODELLO F24 EP: INTRODOTTA COLONNA «IMPORTI A CREDITO»

Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 01/12/2015 si estende la possibilità per gli Enti Pubblici di utilizzare il modello F24EP per esporre crediti da utilizzare in compensazione riguarda il recupero in compensazione delle somme rimborsate ai percipienti a seguito di assistenza fiscale, nonché delle eccedenze di versamento di ritenute e imposte sostitutive.

Nello stesso provvedimento è detto che tale innovazione consentirà **progressivamente** di utilizzare in compensazione, tramite il modello F24 EP, anche gli altri crediti d'imposta maturati dagli Enti Pubblici.

Dalla lettura del provvedimento si evince, quindi, che gli ulteriori crediti d'imposta diversi da quelli che scaturiscono a seguito di rimborsi per assistenza fiscale, ritenute versate in eccesso ed imposte sostitutive, per il momento dovranno continuare ad essere compensati con Mod.F24 ordinario.

Le dichiarazioni fiscali degli enti locali sono sottoscritte da parte del collegio dei revisori che assicura e garantisce la stessa tipologia di controlli che il D. Lgs 39/2010 attribuisce al revisore legale dei conti, relativamente alla situazione contabile e finanziaria delle società di capitali. Di conseguenza, gli enti locali **non devono richiedere il visto di conformità delle dichiarazioni dalle quali emerge un credito Iva superiore a 15.000 euro, ai fini della compensazione del credito stesso.**

**Questo è quanto precisato
dall'Agenzia delle Entrate con la
risoluzione n. 90/E del 17
settembre 2010.**

**(TITOLO SOLE 24 ORE *“Negli enti
locali per compensare crediti Iva
superiori a 15.000 euro bastano i
revisori”*).**

Novità dal 2015: split payment

La dichiarazione annuale Iva presenta anche l'inserimento di righe che accoglieranno dati ed importi relativi al regime split payment.

MODELLO IVA 2017

rigo VE38 “Operazioni effettuate nei confronti di pubbliche amministrazioni ai sensi dell’art. 17-ter”, da compilare **a cura dei soggetti che hanno effettuato operazioni nei confronti di Enti pubblici** applicando il regime dello split payment.

- **QUADRO VJ**

Nel quadro VJ è stato introdotto il rigo VJ19, per gli **acquisti effettuati dalle pubbliche amministrazioni titolari di partita Iva, al fine di effettuare il versamento dell’imposta in applicazione del regime dello split payment.**

REVISORI

VERIFICHE PERIODICHE OBBLIGATORIE
SUL CORRETTO RIVERSAMENTO IVA

previsto dal meccanismo

«SPLIT PAYMENT»

L'IRAP NEGLI ENTI LOCALI

PRESUPPOSTI

OGGETTIVO: esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione e allo scambio di beni o alle prestazioni di servizi

SOGGETTIVO: Società (...) Enti pubblici (...)

BASE IMPONIBILE

Due modalità di calcolo della base imponibile:

METODO RETRIBUTIVO

METODO DEL VALORE DELLA PRODUZIONE NETTA

Metodo retributivo - Nella determinazione della base imponibile si applica il **criterio di cassa**

METODO RETRIBUTIVO

È il metodo ordinario negli Enti Locali, ed obbligatorio per l'attività istituzionale dell'Ente Locale

Base imponibile:

- Retribuzioni erogate ai dipendenti;
- Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente;
- Compensi erogati per le collaborazioni coordinate e continuative;
- Compensi erogati per le attività di lavoro autonomo non esercitato abitualmente;

le retribuzioni devono essere assunte in misura pari all'imponibile previdenziale

Metodo retributivo

distacco di personale con rimborso da parte del soggetto distaccatario:

IRAP DOVUTA DAL DISTACCATARIO con riferimento al momento di corresponsione del rimborso. L'onere delle remunerazioni corrisposte dall'ente distaccante va escluso dalla base imponibile.

Se non è previsto alcun rimborso le retribuzioni restano comprese nella base imponibile del soggetto che ha effettuato il distacco.

Aliquote Metodo retributivo:

Indipendentemente dalla tipologia dei redditi corrisposti e dalla loro consistenza:

ALIQUOTA UNICA 8,5%

MODALITÀ DI VERSAMENTO IRAP con Metodo retributivo:

**ACONTI MENSILI, in base alle
retribuzioni del mese precedente,
TRAMITE MODELLO F24 EP**

**L'Ente Pubblico esercente anche
attività commerciali
(SERVIZI IVA)
come regola generale assolve
l'imposta IRAP con il Metodo
Retributivo**

**Possibilità di optare,
per le attività
commerciali, per il
metodo del valore
della produzione netta**

L'opzione si esercita con il comportamento concludente (in sede di versamento del primo acconto mensile, dunque entro il 16 febbraio di ogni anno).

Obbligo di comunicazione dell'opzione in sede di dichiarazione annuale IVA (QUADRO VO) relativa all'anno in cui si è operata la scelta.

L'opzione vincola per almeno un triennio

Metodo del valore della produzione netta

COSTI PROMISCUI

Si possono dedurre i costi non specificatamente riferibili alle attività commerciali sulla base del rapporto di deducibilità:

ricavi e proventi da attività commerciali
diviso
entrate correnti

VANTAGGI DALL'ASSUNZIONE PRO-QUOTA DEI COSTI PROMISCUI

incidenza spese generali (art. 10 bis comma 2 D. Lgs. 446/97)

Ricavi att. Comm.li/Totale ricavi e proventi (Entrate correnti:
titoli I,II,III)

X %

Spese generali = Spese correnti - Titolo I - Funzione 01

VANTAGGI DALL'ASSUNZIONE PRO-QUOTA DEL COSTO DI PERSONALE PROMISCUO

(Artt. 10, c. 2 e 10/bis, c. 2 D. Lgs. 446/97)

SPESE CORRENTI – TIT. 1° - FUNZIONE 01 – VOCE "PERSONALE"

Ricavi attività commerciali/Totale ricavi e proventi (entrate correnti)

X %

del costo complessivo delle spese di personale
che viene **escluso dall'imponibile IRAP RETRIBUTIVO**

ESEMPIO COMPARAZIONE IRAP ISTITUZIONALE/COMMERCIALE

(IN RELAZIONE AD UN SERVIZIO COMMERCIALE "A"):

RICAVI	800.000
COSTI PERSONALE	300.000
ALTRI COSTI DEDUCIBILI	200.000
IMPONIBILE COMMERCIALE	300.000
IRAP 3,90%	11.700

IMPONIBILE METODO CONTRIBUTIVO 300.000

IRAP 8,50% **25.500**

RISPARMIO COMPLESSIVO (25.500 – 11.700) = 13.800

Aliquote e Dichiarazione

Per le attività commerciali per le quali si è optato per il metodo valore produzione netta, si applica la stessa aliquota (e termini di versamento) prevista per le imprese private:

ALIQUOTA 3,9%

**versamento a saldo giugno
+ acconti giugno/novembre**

Valutazione opportunità di opzione

VALUTAZIONI

- **QUADRO ECONOMICO DEI SERVIZI COMMERCIALI (di norma NEGATIVO)**
- **DIVERSITA' DI ALIQUOTE (3,90% invece che 8,50%)**
 - **VANTAGGI DERIVANTI DALL'ESCLUSIONE PRO-QUOTA DEL COSTO DI PERSONALE PROMISCOUO DALL'IMPONIBILE IRAP RETRIBUTIVO**

È opportuno che gli Enti Locali effettuino i calcoli di convenienza **per la scelta dei servizi commerciali (si può optare infatti per uno solo, o più, dei servizi commerciali)** per i quali può risultare vantaggioso optare (o rinnovare l'opzione, se è trascorso più di un triennio dall'esercizio dell'opzione) **per l'utilizzo del "sistema contabile" Irap ad aliquota 3,9%** (o diversa aliquota prevista dalla singola Regione), piuttosto che l'applicazione indistinta dell'aliquota dell'8,5% per la determinazione dell'Imposta secondo il "*metodo retributivo*".

Infatti, servizi con carattere di commercialità che sono **gestiti in perdita e con elevato impiego di personale** dovrebbero essere esclusi dai calcoli Irap secondo il "*metodo retributivo*" **per poter beneficiare** dei notevoli risparmi di Imposta conseguibili con l'opzione per il sistema contabile.

L'esercizio di tale opzione è previsto dal comma 2 dell'art. 10-*bis del Dlgs. n. 446/97*, ed ha come conseguenza diretta per l'Ente quella di dover determinare l'Imposta secondo **DUE** diverse basi imponibili, una, valida per le attività istituzionali di natura non commerciale, sulla quale si applica il "*metodo retributivo*" *sull'ammontare delle retribuzioni erogate ogni mese*, ed un'altra, per le attività considerate commerciali ai fini Iva, attraverso il "*metodo contabile*" *dell'art. 5 del Decreto Irap*.

PERCORSO OPERATIVO

- 1. INDIVIDUAZIONE DELLE ATTIVITA' COMMERCIALI**
- 2. RIPARTIZIONE DEI COSTI PER PRESTAZIONI DI LAVORO**
- 3. RICLASSIFICAZIONE DEI DATI CONSUNTIVI**
- 4. DETERMINAZIONE DELL'ACCONTO**
- 5. DICHIARAZIONE E VERSAMENTI**
- 6. OPZIONE**

Esercitando l'opzione, l'Ente Locale si trova ad adottare il cosiddetto «*sistema misto*», che prevede l'utilizzo contemporaneo sia del "metodo retributivo", sia di quello "contabile". In conseguenza di ciò, ciascun Ente che esercita l'opzione per il "metodo contabile" dovrà poi predisporre, con riferimento all'esercizio, un conto economico a costi e ricavi per ogni attività oggetto di opzione, riepilogando poi i dati in sede di Dichiarazione annuale.

Potrebbe essere opportuno integrare l'opzione (comportamento concludente) per il METODO MISTO con una **Delibera** riportante i calcoli di convenienza, e dove si giustifica l'interruzione degli acconti mensili su base retributiva per il personale impiegato nei servizi commerciali oggetto di opzione.

						Valori IRAP
Sez. I Attività istituzionali	IK1	Retribuzioni personale dipendente				782655,00
	IK2	Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ex art. 50 del Tuir				106010,00
	IK3	Redditi di lavoro autonomo non esercitato abitualmente ex art. 67 , comma 1, lett. I), del Tuir				33820,00
	IK4	Deduzioni	Redditi dei ricercatori 1	Spese apprendisti e disabili 2	Contratti formazione lavoro 3	4
			,00	,00	,00	,00
IK5	Valore della produzione (IK1 + IK2 + IK3 — IK4 col. 4)				922485,00	
Sez. II Attività commerciali	IK6	Ricavi delle vendite e delle prestazioni				69175,00
	IK7	Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti				,00
	IK8	Variazioni dei lavori in corso su ordinazione				,00
	IK9	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni				,00
	IK10	Altri ricavi e proventi				,00
	IK11	Totale componenti positivi	Recupero deduzioni extracontabili 1			2
			,00			69175,00
	IK12	Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci				,00
	IK13	Costi per servizi				120000,00
	IK14	Costi per il godimento di beni di terzi				,00
	IK15	Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali				,00
	IK16	Ammortamento delle immobilizzazioni materiali				,00
	IK17	Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci				,00
	IK18	Oneri diversi di gestione				24703,00
IK19	Totale componenti negativi			Quote di componenti negativi di precedenti periodi d'imposta 1	2	
				,00	144703,00	
IK20	Deduzioni	Redditi dei ricercatori 1	Contributi assicurazioni infortuni sul lavoro 2	Spese apprendisti e disabili 3	Contratti formazione lavoro 4	
		,00	,00	,00	,00	
IK21	Valore della produzione (IK11, col. 2 - IK19, col. 2 - IK20, colonna 5)				5	
	(di cui soggetto ad aliquota del settore agricolo				1	
					,00)	
					-75528,00	

ATTIVITA' ISTITUZIONALE

Sez. III
Ripartizione
regionale
della base
imponibile
determinata
su base
retributiva
(attività
istituzionale)
nella sezione I
del quadro IK

Codice regione	Base imponibile	Codice aliquota	Imposta	Credito d'imposta	Eccedenza precedente dichiarazione
1 19	2 922485 ,00	3	4 78411 ,00	5 ,00	6 ,00
(di cui compensata)	Totale acconti dovuti		Totale acconti	(di cui versati in Tesoreria)	Importo a debito
7 ,00	8 78411 ,00	9	9 78411 ,00	10 ,00	11 ,00
Versato in F24	Versato in Tesoreria		Importo a credito	Eccedenza di versamento a saldo	
12 ,00	13 ,00	14	14 ,00	15 ,00	

IR32

ATTIVITA' COMMERCIALE

Sez. I Ripartizione della base imponibile determinata nei quadri IQ - IP - IC - IE IK (sez. II e III)									
	Codice regione	Valore della produzione	Quota GEIE	Deduzioni regionali	Base imponibile	Codice aliquota	Aliquota	Imposta lorda	
IR1	¹ 19	² -75528,00	³ ,00	⁴ ,00	⁵ ,00	⁶	⁷	⁸ %	,00
	Detrazioni regionali		Imposta netta						
	⁹	,00	¹⁰	,00					