

LA GESTIONE IVA NEGLI ENTI LOCALI

11 e 19 novembre 2020

dott. Giuseppe Munafò

La soggettività passiva ai fini IVA

Essendo il Comune un ente pubblico non economico che non ha per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, la normativa comunitaria e nazionale dedicano delle norme specifiche in materia di IVA

Secondo la normativa comunitaria – art. 13 Direttiva del Consiglio 28 novembre 2006, n. 2006/112/CE - gli stati, le regioni, le province, i comuni e gli altri enti di diritto pubblico non sono considerati soggetti passivi per le attività od operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità, anche quando, in relazione a tali attività od operazioni, percepiscono diritti, canoni, contributi o retribuzioni.

Tuttavia, allorché tali enti esercitano attività od operazioni di questo genere, essi devono essere considerati soggetti passivi per dette attività od operazioni quando il loro non assoggettamento provocherebbe distorsioni della concorrenza di una certa importanza. In ogni caso, gli enti succitati sono considerati soggetti passivi per quanto riguarda le attività elencate nell'allegato I quando esse non sono trascurabili.

La soggettività passiva ai fini IVA

Coerentemente con la normativa comunitaria, il comma 5, art. 4 del D.P.R. n. 633 del 1972 esclude dall'ambito di applicazione dell'Iva le attività di pubblica autorità effettuate dallo Stato, dalle Regioni, dalle Province, dai Comuni e dagli altri Enti di diritto pubblico.

Attività esercitata	Assoggettabilità all'imposta
Esercizio diretto di funzioni di pubblica autorità	NO IVA, salvo distorsioni alla concorrenza
Esercizio di funzioni di pubblica autorità per il tramite di società in house providing	SI IVA sempre

I «Meccanismi Applicativi»

Che cos'è l'IVA?

L'imposta sul valore aggiunto (IVA) è un'imposta generale sul **consumo** applicata alle attività commerciali che comportano la **produzione** e la **distribuzione** di beni e la **prestazione** di servizi. Essa è stata scelta dalla Unione Europea come principale imposta sugli scambi in vista della creazione di un **mercato unico**. Scopo originario del Trattato, firmato a Roma il 25 Marzo 1957 (di seguito “trattato”), che ha istituito la Comunità economica europea (CEE, poi CE ora UE) è stato quello di dare vita a un ampio territorio transazionale con piene **libertà** di circolazione delle persone, dei capitali e delle merci.

I «Meccanismi Applicativi»

- **IVA = IMPOSTA INDIRETTA:** Presupposto di riferimento:
la manifestazione indiretta
di capacità contributiva
individuata nei *consumi*
di beni e servizi
- **Art. 1** = Triplice presupposto per l'applicazione del Tributo

①	OGGETTIVO	Cessione di Beni Prestazioni di Servizi	Art. 2 Art. 3
②	SOGGETTIVO	Esercizio d'Impresa Esercizio Art. e Prof.	Art. 4 Art. 5
③	TERRITORIALE	Nello Stato	Art. 7

I «Meccanismi Applicativi»

In considerazione della Presenza o Meno di tali Presupposti, le Operazioni Economiche (*artt. 2 e 3 D.P.R. 633/72*) si distinguono in due Grandi Categorie

1) OPERAZIONI NON RILEVANTI [*o escluse o fuori campo IVA*]

↳ (a) Se manca uno dei citati presupposti (*soggettivo, oggettivo, territoriale*,

↳ (b) Se l'esclusione è espressamente prevista dalla norma

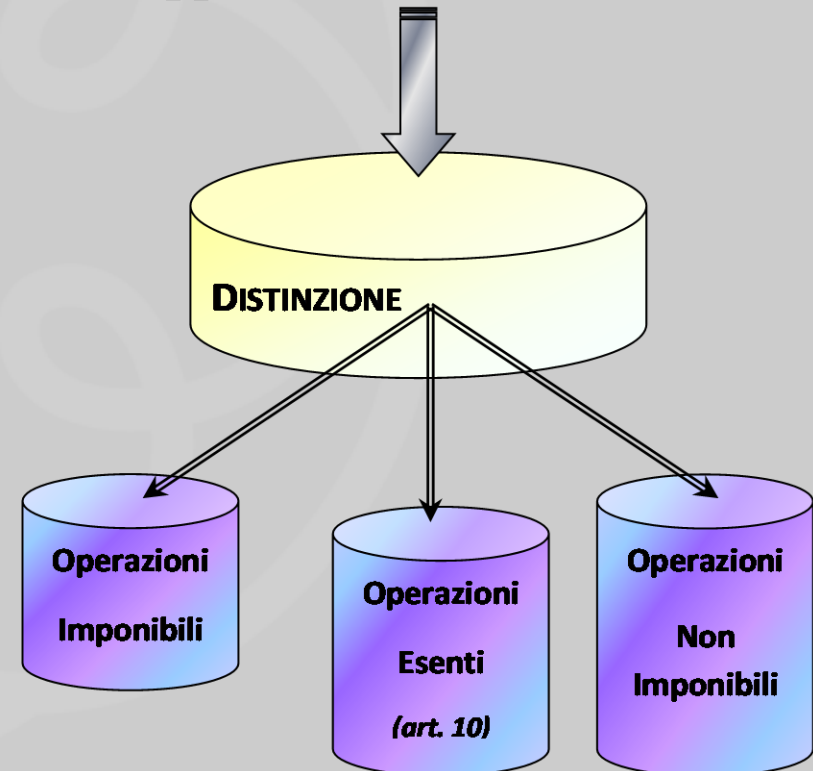


I «Meccanismi Applicativi»

2) OPERAZIONI RILEVANTI



Sono presenti i presupposti di applicazione del Tributo



Il triplice presupposto per l'applicazione dell'IVA

In generale per l'applicazione dell'imposta è necessaria l'esistenza di tre requisiti o presupposti: soggettivo, oggettivo e territoriale.

- Il presupposto soggettivo è individuato dagli artt. 4 (esercizio di imprese) e 5 (esercizio di arti e professione);
- Il presupposto oggettivo è individuato dagli artt. 2 (cessioni di beni) e 3 (prestazioni di servizi);
- Il presupposto territoriale dagli artt. 7 e segg.

La prevalenza del presupposto soggettivo

Pertanto l'ente locale, non avendo per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, è soggetto all'imposta ai sensi dell'art. 4 del D.P.R. n. 633/1972, per le cessioni di beni e la prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali.

L'organizzazione in forma d'impresa sussiste quando per lo svolgimento di un'attività viene predisposta un'organizzazione di mezzi e risorse funzionali al raggiungimento di un risultato economico; cioè, l'attività deve essere caratterizzata dai connotati tipici della professionalità, sistematicità ed abitualità.

La soggettività passiva ai sensi dell'art. 4 del decreto Iva si acquisisce mediante l'esercizio in FORMA ABITUALE di qualsiasi attività commerciale, agricola o professionale.

In linea di principio sono quindi escluse tutte quelle cessioni di beni e prestazioni di servizio svolte occasionalmente, proprio per carenza del requisito soggettivo (entro certi limiti).

Individuazione delle attività commerciali ai fini Iva degli Enti Locali

- Per gli ENTI PUBBLICI NON ECONOMICI è necessario – *ai fini IVA* – distinguere attentamente le diverse Attività svolte per valutare l'eventuale rilevanza o meno delle stesse.
- Gli ENTI NON COMMERCIALI sono caratterizzati dall'assenza quale oggetto esclusivo o principale o svolgimento di un'Attività Commerciale, ossia quell'attività che determina Attività d'Impresa ai sensi dell'art. 51 TUIR (D.P.R. 917/86).

ENTI COMMERCIALI	⇒	Tutte le operazioni sono rilevanti ai fini IVA (art. 4 co. 2 n. 2)
ENTI NON COMMERCIALI	⇒	Occorre analizzare le singole tipologie

- La VI^a DIRETTIVA CEE [n. 388 del 17.05.77, art. 4, paragr. 5] [ora Direttiva 2006/112/CE] si esprime, tuttavia, per l'**esclusione da soggettività IVA per le attività che gli Enti esercitano in quanto pubbliche autorità**, anche quando, in relazione a tali attività ed operazioni, percepiscono diritti, canoni, contributi o retribuzioni.

Le attività considerate in ogni caso commerciali

Il comma 4 del citato art. 4 del decreto Iva considera oggettivamente commerciali, anche se esercitate da enti locali, una serie di attività quali erogazione gas, acqua, energia, gestione di mense, somministrazione pasti, trasporti di persone, tipiche degli enti locali.

Le attività di cui all'Allegato I alla direttiva comunitaria: 1) servizi di telecomunicazione; 2) erogazione di acqua, gas, energia elettrica e termica; 3) trasporto di beni; 4) prestazioni di servizio portuali e aeroportuali; 5) trasporto di persone; 6) cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita; 7) operazioni degli organismi agricoli d'intervento relative ai prodotti agricoli ed effettuate in applicazione dei regolamenti sull'organizzazione comune dei mercati di tali prodotti; 8) gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale; 9) depositi; 10) attività degli uffici di pubblicità commerciale; 11) attività delle agenzie di viaggio; 12) gestione di spacci, cooperative, mense aziendali e simili; 13) attività degli enti radiotelevisivi per quanto non siano esenti ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera q.

Esclusione della soggettività passiva per le attività di pubblica autorità

Secondo la giurisprudenza comunitaria e nazionale (da ultimo Sentenza Cassazione n.22046 del 13 ottobre 2020) se la concorrenza è falsata (sia per il privato che per l'ente pubblico) è violato il principio di neutralità fiscale dell'Iva, espressione di parità di trattamento.

Pertanto gli organismi di diritto pubblico devono essere considerati come soggetti passivi per le attività o per le operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità non solo quando il loro non assoggettamento provocherebbe distorsioni di concorrenza di una certa importanza a danno di loro concorrenti privati, ma anche quando provocherebbero distorsioni a loro danno (limitazione alla detrazione dell'Iva)

Esclusione della soggettività passiva per le attività di pubblica autorità

Le attività esercitate in quanto «pubblica autorità» sono quelle svolte dagli enti di diritto pubblico nell'ambito del loro regime giuridico, con esclusione delle attività che essi svolgono soggette alla stessa normativa applicabile ai privati.

Sono attività poste in essere nella qualità di «pubblica autorità» quelle riconducibili ad atti e provvedimenti tipici delle autorità localmente preposte alla cura delle funzioni pubbliche.

Quando, invece, tali enti agiscono in forza dello stesso regime cui sono sottoposti agli operatori privati, non si può ritenere che svolgano attività in quanto pubbliche Autorità, e conseguentemente devono essere considerati soggetti passivi ai fini Iva.

Esclusione della soggettività passiva per le attività di pubblica autorità ed il concetto di pubblica autorità

Dovranno quindi essere ricondotte nell'ambito della categoria delle attività svolte in veste di «pubblica autorità» quelle che costituiscono cura effettiva di interessi pubblici, poste in essere nell'esercizio di poteri amministrativi, fondate quindi sul cosiddetto *ius imperii*, mentre dovranno comprendersi nelle attività di natura commerciale quelle di carattere privatistico, espressione dello *iure gestionis*.

Per concludere si ribadisce che è necessario verificare se il rapporto tra Ente locale e soggetto con il quale detto ente opera è caratterizzato da poteri di natura unilaterale e autoritativa o se si svolga su base sostanzialmente pattizia attraverso una disciplina che individui, in via bilaterale, le reciproche posizioni soggettive.

Esclusione della soggettività passiva per le attività di pubblica autorità

ESEMPIO

SI = Concessione/contratto: quando tra Ente locale e concessionario esistono pattuizioni e obblighi reciproci (in presenza di Sinallagma ovvero di un nesso di reciprocità in un contratto a prestazioni corrispettive) = Concessione di Impianto Sportivo/Concessioni rete gas, idrica e fognaria

NO = Concessione/Atto determinativo che esercita il potere di pubblica autorità: Concessioni cimiteriali/Concessioni beni demaniali non utilizzati nello svolgimento di attività commerciali (antenne telefonia mobile su immobili che per loro natura sono considerati strumentali all'attività istituzionale dell'ente)

Le attività esercitate in veste di «pubblica autorità» (non rilevanti ai fini iva)

ATTIVITÀ	RIF. NORMATIVI	NOTE
Diritti per rilascio copie fotostatiche di Documenti Amministrativi	L. 241/90 C.M. n. 70 del 24.11.92	<i>Rientra nella definizione di “COPIA” ogni rappresentazione grafica, fotocinematografica, elettromagnetica e simili, utilizzati ai fini dell’attività amministrativa</i>
Concessione di Beni Demaniali o Patrimoniali		<i>La concessione rientra nello svolgimento di attività amministrative per fini di pubblica autorità [Tuttavia dall’emanazione della Risoluzione Ministeriale n. 169/09, sé possibile optare per la gestione “imprenditoriale” del Patrimonio Comunale (si rinvia ai successivi capitoli)]</i>

Le attività esercitate in veste di «pubblica autorità» (non rilevanti ai fini iva)

Concessione di Aree,
Loculi Cimiteriali ed Altri
Manufatti per la Sepoltura

D.L n. 417/91

Attività di Imperio

Concessione di Aree
Adibite a Cava

Ris. Min. 67/E del
17.04.97

*Non costituisce esercizio di
Impresa*

Locazione di Beni
Immobili finalizzata alla
sola Riscossione di
Canoni (*mero godimento*)

Circ. Min. n. 32 – 21.06.91
Circ. Min. n. 8 – 14.06.03
Ris. Min. n. 239 –
24.12.96

*[Tuttavia dall’emanazione della
Risoluzione Ministeriale n. 169/09, sé
possibile optare per la gestione
“imprenditoriale” del Patrimonio
Comunale (si rinvia ai successivi capitoli)]*

Assegnazione di Aree
Edificabili Acquisite in
via Espropriativa

Legge n. 167/62
R.M. 19.02.92 prot.
431064
R.M. 13/12/01 n. 206

*Attività di Imperio. Anche le
assegnazioni fatte ai singoli
soggetti nell’ambito dell’edilizia
residenziale di aree comunque
acquisite, esulano dal campo IVA*

Demolizione di Opere
Abusive

Legge n. 47/85
R.M. n. 655 del 02.07.94

*Attività finalizzata alla tutela di
interessi urbanistici ed ambientali*

Le attività esercitate in veste di «pubblica autorità» (non rilevanti ai fini iva)

Cessioni di Terreni (edificabili e non edificabili)	R.M. n. 430065 – 10.09.91 R.M. n. 135 – 25.09.01	Attività Non Commerciale [Tuttavia dall’emanazione della Risoluzione Ministeriale n. 169/09, sé possibile optare per la gestione “imprenditoriale” del Patrimonio Comunale (si rinvia ai successivi capitoli)]
Erogazione di Contributi	R.M. n. 118/E – 12.07.96 R.M. n. 125/E – 12.07.96 R.M. n. 72/E – 03.05.99	Se la contribuzione è erogata al di fuori di ogni <u>corrispettività</u> , l’operazione è esclusa da IVA
Acquisizione di Contributi e Finanziamenti Comunitari (FSE, FESV, FEOGA, FESR)	R.M. n. 110/E – 20.08.98	Nel caso l’Ente sia destinatario di contributi e finanziamenti erogati dalla UE, assumendo nei confronti degli Organi Comunitari l’onere della responsabilità dei risultati del progetto , ma non l’obbligazione contrattuale della esecuzione dei progetti stessi, il contributo esula dal campo di applicazione IVA

Le attività esercitate in veste di «pubblica autorità» (non rilevanti ai fini iva)

Oneri di Urbanizzazione

Legge n. 10/77
Legge n. 342/00
C.M. n. 207/E – 16.11.00

Risoluzioni n. 140 e 166
del 2009

*Non rilevanza IVA della cessione
nei confronti dei Comuni di Aree o
di Opere di Urbanizzazione a
scomputo totale o parziale di
contributi di urbanizzazione ovvero
in esecuzione di convenzioni di
lottizzazione*

*L'esclusione non si applica se le
cessioni sono effettuate solo a
scomputo degli oneri di
urbanizzazione senza un preciso
obbligo convenzionale alla loro
realizzazione*

Le attività esercitate in veste di «pubblica autorità» (non rilevanti ai fini iva)

Gestione Parcheggi

Art. 7 NC della Starda –
D.Lgs. n. 285/92
Corte di Giustizia – C –
446/98 del 14.12.00
R.M. n. 210/E – 14.12.01
R.M. nn. 173 e 174 –
06.06.02

Sentenza della Corte
Europea 4 giugno 2009 –
Causa C-102/08

*Attività esercitata in veste di Pubblica
Autorità –*

*Necessità di assenza di “Distorsione
di Concorrenza di una certa
importanza” con analoga attività
esercitata dal Concessionario Privato
La distorsione agisce anche nei
confronti degli Enti pubblici quando
viene negata la detrazione dell’Iva
pagata “a monte”.*

- *Necessità di analisi delle concrete
modalità di svolgimento dell’attività:*

Concessione a Privati
Gestione diretta Tariffa Oraria

NO

*Solo nel caso di assenza di distorsione e
se lo Stato prevede una norma espressa
che qualifica tale attività come di
pubblica autorità*

Costruzione di Parcheggi da
Vendere a Privati

SI

Soggetto passivo ex articolo 9 Direttiva Comunitaria

La Corte di giustizia dell'Unione europea ha statuito il seguente “principio giuridico”
Si considera «soggetto passivo» chiunque esercita, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività.

Si considera «attività economica» ogni attività di produzione, di commercializzazione o di prestazione di servizi, comprese le attività estrattive, agricole, nonché di professione libera o assimilate.

Si considera, in particolare, attività economica lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità.

Vedasi AGENZIA DELLE ENTRATE - Risposta ad interpello del 6 novembre 2020

Esempio 1: la Concessione di impianti Sportivi e la detrazione dell'Iva

Sentenza 1° ottobre 2014, n. 20713 della Corte di Cassazione – Sezione Tributaria Civile

La Corte di Cassazione – con la Sentenza in oggetto – ha sancito che la rilevanza Iva della concessione onerosa a terzi di un impianto sportivo da parte di un Comune non è rappresentata ed ancorata al suo livello di redditività, essendo invece sufficiente la riconducibilità di tale attività economica al concetto di sfruttamento del bene, inteso come la possibilità per il Comune di ritrarre in modo stabile dall'impianto concesso in gestione onerosa a terzi una utilità sotto forma di percezione di un corrispettivo avente carattere di stabilità.

Esempio 1: la Concessione di impianti Sportivi e la detrazione dell'Iva

Nei motivi decisionali la Suprema Corte ha evidenziato che nella giurisprudenza comunitaria non si rinviene una precisa definizione del concetto di *«introiti aventi un certo carattere di stabilità»*, ma che è affermazione corrente che:

- *«l'attività economica viene considerata di per sé, indipendentemente dai suoi scopi o dai suoi risultati»* (Corte di giustizia europea, Sentenza 29 ottobre 2009, C-246/08);
- Ciò che qualifica ai fini impositivi una operazione di carattere economico è la nozione di *«sfruttamento»*, intesa come operazione che miri a trarre da un bene introiti con carattere di stabilità (Sentenza 4 dicembre 1990, C-186/89);
- *«una attività economica è considerata economica quando presenta un carattere stabile ed è svolta a fronte di un corrispettivo percepito dall'autore della prestazione»* (Sentenza 13 dicembre 2007, C-408/06)

Esempio 1: la Concessione di impianti Sportivi e la detrazione dell'Iva

La Cassazione ha inoltre precisato che la Commissione tributaria, motivando il difetto di redditività dell'operazione consiste nella concessione in uso a terzi dell'impianto con l'esiguità dei ricavi prodotti per il Comune, si pone in contrasto con le norme comunitarie, secondo le quali *«l'assoggettamento ad imposizione delle attività economiche è conseguenza della mera circostanza che lo sfruttamento del bene generi un introito, sicchè la constatazione che un introito, sia pur esiguo, vi sia stato e che nessun altro presupposto impositivo risulti nella fattispecie carente è sufficiente a ricondurre l'attività al campo di applicazione dell'Iva»*.

Con tale intervento giurisprudenziale si ritiene che debbano intendersi superate le previsioni di non commercialità dei Servizi scolastici di «Mensa» e di «Trasporto» espressi dalla stessa Cassazione con la Sentenza 13 luglio 2002, n. 11946, in presenza di una sproporzione tra tariffe richieste all'utenza ed il costo del servizio appaltato, sproporzione che secondo la Corte era atta ad evidenziare «il mancato fine commerciale» in quanto si era «in assenza, quindi, del caratteristico, precipuo scopo di ogni attività mercantile di conseguire un reddito o, almeno, la integrale copertura dei costi sopportati», sproporzione (più o meno significativa) che è caratteristica di tutti i servizi a Domanda Individuale che risultano ex lege coperti solo parzialmente dalle tariffe versate dagli utenti.

Esempio 2: il caso della cessione di aree edificabili

Al fine di accertare se la cessione di un'area edificabile rientra nel campo di applicazione o meno dell'Iva bisogna verificare se tale operazione in sé, l'esercizio di una autonoma attività commerciale svolta oltremodo con sistematicità.

Pertanto:

- Se l'area non è stata acquisita a suo tempo per l'esercizio di un'attività commerciale e la cessione avviene a seguito dell'approvazione del piano delle alienazioni e valorizzazioni del patrimonio comunale in termini di smobilizzo di un patrimonio immobiliare per il quale non vi è più un interesse pubblicistico per il mantenimento a patrimonio o per l'utilizzo per finalità di pubblico interesse;
- Se nell'ente che non esiste una organizzazione di mezzi e di risorse preordinata alla gestione del patrimonio immobiliare per l'ottenimento del massimo risultato economico;
- Se tale cessione viene posta in essere in un contesto di mera occasionalità;

Esempio 2: Il caso della cessione di aree edificabili

- Visto l'art. 9 della Direttiva 2006/112/CE che considera «soggetto passivo» chiunque esercita, in modo indipendente ed in qualsiasi luogo, un'attività economica indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività e che viene considerata «attività economica» ogni attività di produzione, di commercializzazione o di prestazione di servizi ove si considera in particolare attività economica lo sfruttamento di una bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità;
- Considerato che pare indiscutibile che la vendita di un'area edificabile costituisca una delle modalità di sfruttamento di un bene materiale siffatto a maggior ragione se si tiene conto del fatto che la vendita di un terreno edificabile è, secondo il legislatore, oggettivamente rilevante ai fini Iva ai sensi dell'art.2, terzo comma, lettera c) del DPR n. 633/72;
- Accertato che il legislatore nazionale non ha esercitato l'opzione di cui all'art.12, paragrafo 1 lettera b) della Direttiva 2006/112/CE (ovvero di considerare soggetto passivo chi esercita in modo occasionale la cessione di un terreno edificabile);

Si può ragionevolmente ritenere che la cessione non sia soggetta ad Iva in quanto non configura, in sé, l'esercizio di una autonoma attività commerciale.

Le verifiche IVA preliminari

Si deve verificare se l'ente locale, ponendo in essere sia attività istituzionali che commerciali, abbia istituito la contabilità separata prevista dal secondo comma dell' art. 19-ter del DPR n. 633/72, rileva in maniera esplicita i capitoli di bilancio di previsione (per le entrate e le spese) riportando la dizione <<servizio rilevante agli effetti dell' IVA>>, ovvero adottato il PEG fiscale, il tutto ex Circolare 26/381304 del 13-6-1980 (Min. Fin., Dir. Gen. Tasse).

La contabilità separata per gli enti pubblici territoriali si realizza con la creazione, fin dalla formulazione del bilancio preventivo, di appositi capitoli per ciascuna attività rilevante agli effetti IVA, sui quali rilevare le entrate e le spese (oppure i ricavi e i costi).

Le verifiche IVA preliminari

Si deve preliminarmente verificare se l'ente locale:

- ha optato, in presenza di operazioni attive esenti, per la separazione delle attività ai sensi dell'art. 36 del DPR n.633/72 e se si è avvalso della dispensa da adempimenti per operazioni esenti (per tutte o solo alcune operazioni) ai sensi dell'art. 36 bis del DPR n.633/72 (avendo preventivamente effettuato un calcolo di convenienza);

- ha istituito (anche per ogni attività separata) i registri IVA necessari ovvero:

 - Il registro delle fatture emesse

 - Il registro dei corrispettivi

 - Il registro degli acquisti

Le verifiche IVA preliminari

SEGUE:

.... essendo soggetto alla scissione dei pagamenti (split payment), ha optato:

- per la registrazione delle fatture di acquisto nel registro delle vendite o corrispettivi ex art. 5, comma 2, DM 23 gennaio 2015;

oppure

- per il versamento dell'imposta dovuta ai sensi dell'art. 17-ter del DPR n.633/72 mediante modello F24 entro il giorno 16 del mese successivo in cui l'imposta diviene esigibile ex art.5, comma 1, DM 23 gennaio 2015, senza possibilità di compensazione ed utilizzando un apposito codice tributo.
- ha presentato la dichiarazione IVA degli ultimi 4 anni;

Le verifiche IVA preliminari

SEGUE:

- in caso di acquisto di beni e servizi promiscui, al fine computare in detrazione la corretta quota di IVA imputabile alle operazioni con diritto alla detrazione, ha determinato la percentuale di detraibilità secondo criteri oggettivi, obiettivamente controllabili dall'Amministrazione Finanziaria ai sensi dell'art.19, comma 4, del DPR n.633/72 ;
- ha attivato la procedura per comunicare preventivamente ai propri fornitori, per le operazioni soggette a reverse charge di cui all'art. 17 del DPR n.633/72 (quali pulizie, manutenzioni, ecc. relative ad edifici), se esse devono essere fatturate in reverse charge oppure in split payment (o in quote parti di entrambi i regimi).

Esempio di Delibera GC per l'individuazione delle attività rilevanti Iva

COMUNE DI

DELIBERA G.C . N.....DEL2016

OGGETTO: INTERPRETAZIONE NORME IVA IN RIFERIMENTO ALL'ATTIVITA' DEL COMUNE – ATTO DI INDIRIZZO

LA GIUNTA COMUNALE

Premesso che si rende necessario adottare una deliberazione interpretativa delle vigenti disposizioni di legge che disciplinano il campo dell'applicazione dell' I.V.A. per i servizi gestiti e le attività esercitate dal Comune di

Dato atto che in particolare si rende necessario individuare le risorse e gli interventi suddivisi in capitoli per entrate ed uscite, così come individuati nel Piano delle Risorse e degli Obiettivi (oltre alle successive modifiche apportate e da apportarsi ai sensi del regolamento di contabilità), relativi agli anzidetti servizi ed attività che costituiscono il presupposto soggettivo ed oggettivo per l'applicazione I.V.A. ai sensi degli artt.1, 2, 3 e 4 del DPR 633/72 nonché della Direttiva del Consiglio Europeo 28 novembre 2006 n.2006/122/CEE e della varie Circolari e Risoluzioni Ministeriali;

Visto che l'attività di ricerca e/o individuazione di servizi che rientrano nel campo dell'applicazione dell'IVA è stata effettuata dal commercialista Dr. Giuseppe Munafò (iscritto all'Ordine dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Milano);

Ritenuto che nel contesto dell'attività tecnico-giuridica sopra enunciata sono stati individuati rientranti nel campo dell'applicazione dell'IVA i servizi e le attività, indicate nel prospetto che si allega alla presente deliberazione quale parte integrante e sostanziale, ove per alcuni servizi e/o attività si è anche proceduto ad operare l'opzione per l'applicazione separata dell'imposta ai sensi dell'art.36 con contestuale opzione per la dispensa da adempimenti per le operazioni esenti separate dall'attività principale ai sensi dell'art.36 bis, indicando altresì i relativi capitoli di bilancio delle entrate e delle uscite.

Ravvisato che per alcuni servizi ed operazioni escluse dal campo di applicazione dell'IVA sono indicate le relative note interpretative, sempre nell'allegato prospetto, di cui al punto precedente, in quanto si rende necessario chiarire la posizione giuridica connessa su aspetti di complessa interpretazione;

Esempio di Delibera GC per l'individuazione delle attività rilevanti Iva

Ritenuto, in particolare per la gestione del patrimonio comunale, che, alla luce delle interpretazioni fornite dall'Amministrazione Finanziaria con Ris. n.169/E del 1 luglio 2009, il Comune di non ha il requisito soggettivo per l'attrazione di tale attività di gestione delle locazioni abitative degli immobili comunali nel campo di applicazione dell'IVA. L'ente, per la gestione degli immobili abitativi, non ha una propria organizzazione di mezzi e di risorse (ovvero di una specifica struttura incardinata nell'ente e preordinata alla valorizzazione del patrimonio immobiliare sotto il profilo economico-reddituale), atta a costituire un apparato strumentale fiscalmente percepibile (c.d. "UNITA' FISCALE") e le principali locazioni effettuate con carattere di sistemicità e continuità sono riferibili alla edilizia residenziale pubblica, ove i principali scopi sono a carattere socio assistenziale, testimoniati dai requisiti per l'accesso alle locazioni e dagli importi dei canoni annui;

Precisato che ai sensi dell'art. 19-ter del DPR 633/1972, la contabilità separata, obbligatoriamente disposta, si realizza all'interno della contabilità pubblica obbligatoria per legge per questo Ente, in particolare con l'evidenziazione dei capitoli di entrata ed uscita rilevanti ai fini dell'IVA, all'interno del PEG, non potendosi alcuna altra specificazione all'interno del più sintetico Bilancio di Previsione;

Visto il parere per la regolarità tecnica sulla proposta da parte del responsabile, rilasciato ai sensi dell'art. 49, comma 1, della Legge 18 agosto 2000, n. 267;

Con voti unanimi legalmente espressi;

D E LIBERA

- Di interpretare le norme di legge in materia di IVA, applicata al Comune di, secondo quanto indicato nell'allegato prospetto (parte integrante e sostanziale della presente deliberazione - allegato A), che rappresenta la sintesi dell'attività di ricerca e/o individuazione dei servizi che rientrano nel campo dell'applicazione I.V.A. effettuate dal commercialista Dr. Giuseppe Munafò di Milano;
- Di dare atto che l'Ufficio Ragioneria si dovrà attenere alle procedure e agli adempimenti descritti nel suddetto prospetto, ottemperando a tutti gli obblighi previsti in ossequio alle norme citate nella premessa stessa;
- Di dare atto, come espresso in premessa, che ai sensi dell'art. 19-ter del DPR 633/1972, la contabilità separata, obbligatoriamente disposta, si realizza all'interno della contabilità pubblica obbligatoria per legge per questo Ente, in particolare con l'evidenziazione dei capitoli di entrata ed uscita rilevanti ai fini dell'IVA, all'interno del PEG, non potendosi alcuna altra specificazione all'interno del più sintetico Bilancio di previsione.
- Di dare atto che le opzioni per la separazione di alcune attività/servizi (art.36) e, per quelle tra queste esenti, l'opzione per la dispensa da adempimenti (art.36 bis) viene effettuata con il comportamento concludente ai sensi del DPR n.442/97;

Esempio di prospetto dei servizi ed attività comunali rilevanti ai fini Iva (allegato delibera GC)

SERVIZI ED ATTIVITA' COMUNALI RILEVANTI AI FINI IVA

NB.: di seguito ad ogni tipologia di servizio ed attività sono indicati il regime IVA che si ritiene applicabile da parte del Comune. Viene anche indicata la previsione circa gli obblighi di fatturazione o eventuale possibilità di registrazione dei corrispettivi senza obbligo di fattura, basata sull'interpretazione dei concetti generali della normativa IVA, in particolare l'art. 22, del DPR 633/72 in quanto i servizi hanno il carattere di uniformità, frequenza e importo limitato. In ogni caso la non fatturazione comporta comunque l'obbligo della annotazione nel registro dei corrispettivi e tale operato si ritiene che non arrechi alcun danno all'erario, con conseguente correttezza sostanziale del comportamento adottato, il quale risulta conveniente dal punto di vista dei principi dell'azione della Pubblica Amministrazione, improntata alla efficienza, efficacia ed economicità, senza elusione dei principi di chiarezza e adempimento ad obblighi fiscali. I servizi e le attività confluiscono in quattro specifici intercalari che rappresentano la separazione delle attività ex art.36.

Prospetto dei servizi ed attività comunali rilevanti ai fini Iva

1. SERVIZI PUBBLICI ed ATTIVITA' COMUNALI (economici istituzionali, a domanda individuale, produttivi e diversi) - cod. attività principale 84.11.10

(Servizi ed attività imponibili ed Esenti - Intercalare n.1)

SERVIZIO-ATTIVITA'	ATTIVITA'	ENTRATA capitolo	ALiquota	REGISTRAZIONE	USCITA capitolo	NOTE
					(nel rispetto del criterio dell'inerenza e della imputabilità)	
CIMITERO	Illuminazione votiva		22%	Corrispettivi (12-bis comma 6 quater art.22 – DL 34/2019)	(spese manutenzione, bollette, ecc.)	Corrispettivi degli utenti in quanto il servizio è gestito direttamente dal Comune.
CONCESSIONI D'USO E UTILIZZO LOCALI COMUNALI	Servizio Farmacia		22%	Fatture	(eventuali spese di manutenzione straordinaria)	Concessione di locali comunali per il Servizio Farmacia –
	Ambulatorio medico		22%	Fatture	(eventuali utenze, manutenzioni e pulizie inerenti e/o per la quota imputabile)	Convenzioni annuali per l'utilizzo dell'ambulatorio medico con i medici di base per favorire il servizio di medicina generale da parte dei cittadini.
	Salette comunali		22%	Fattura (locale aperto al pubblico con uso sporadico, con tariffa giornaliera/oraria)	(eventuali utenze, manutenzioni e pulizie inerenti e/o per la quota imputabile)	Concessioni temporanee di sale comunali e di rappresentanza
	Aule scolastiche		22%	Corrispettivo/Fattura (locale aperto al pubblico con uso sporadico, con tariffa giornaliera/oraria) Fattura (uso continuativo, con tariffa forfettaria o canone concordato e con atto amministrativo che ne regola gli accordi)	(eventuali utenze, manutenzioni e pulizie inerenti e/o per la quota imputabile)	Concessioni continuative di aule scolastiche per corsi di inglese, musica. ecc
	Casa della danza e della musica		22%	Fattura (uso continuativo con canone concordato e con atto amministrativo che ne regola gli accordi)	(eventuali utenze, manutenzioni e pulizie inerenti e/o per la quota imputabile)	Concessione immobile comunale denominato “casa della danza e della musica” per giorni/ore settimanali

Prospetto dei servizi ed attività comunali rilevanti ai fini Iva

RIFIUTI	Contributo CONAI		10% DPR 633/72 (p. 127 sexiesdecies della Tabella A, parte III DPR 633/72)	CONAI	=	Contributo per i maggiori oneri della raccolta differenziata di rifiuti riciclabili da parte del
	Servizi di prelievo, trasporto e smaltimento rifiuti pericolosi		10% DPR 633/72 (p. 127 sexiesdecies della Tabella A, parte III DPR 633/72)	Fattura		Tramitea mezzo di fattura specifica
	Raccolta verde porta a porta		10% DPR 633/72 (p. 127 sexiesdecies della Tabella A, parte III DPR 633/72)	Corrispettivi		Servizio per la raccolta a domicilio degli scarti vegetali considerati “rifiuti urbani”.
SERVIZI ALLA PERSONA	Pasti al domicilio		10% p. 121 Tab.A, parte III, DPR 633/72	Corrispettivi		Somministrazione pasti al domicilio dei soggetti bisognosi/svantaggiati.
SERVIZI SPORTIVI	Concessione Palestre scolastiche		22%	Fatture nel caso di uso continuativo anche in concessione, con canone preconcordato e con atto amministrativo che ne regolamenta gli accordi	(eventuali utenze, manutenzioni e pulizie inerenti e/o per la quota imputabile)	Patti di collaborazione per la concessione annuale di anno scolastico in anno scolastico delle palestre scolastiche ad ASD.
	Palazzetto dello Sport		22%	Fatture	(solo eventuale manutenzione straordinaria)	Concessione/contratto della gestione del palazzetto dello Sport all'ASD xxx – durata dal 01/01/2015 al 31/12/20120.

Prospetto dei servizi ed attività comunali rilevanti ai fini Iva

TRASPORTI	Trasporto alunni		10% p. 127novies Tab.A, parte III, DPR 633/72	Corrispettivi		
	Trasporto assistenziale		10% p. 127novies Tab.A, parte III, DPR 633/72	Corrispettivi		Trasporti effettuati in convenzione con l'Associazione volontari trasporto..
	Trasporto ad eventi culturali		10% p. 127novies Tab.A, parte III, DPR 633/72	Corrispettivi		Trasporto gestito dal Servizio Biblioteca.
SERVIZIO IDRICO INTEGRATO	Concessione rete Rimborso rate mutui		22%	Fattura		Servizio oggettivamente commerciale ex art.4 .Rimborso rate mutui da parte del concessionario. Ris n.104/2010
MENSA E REFEZIONE SCOLASTICA	Mensa personale dipendente		4% n.37 Tab.A Parte II, DPR 633/72	Corrispettivi Art.22 c.1 n.2		In appalto
	Refezione scuola dell'infanzia, primaria e secondaria		4% n.37 Tab.A Parte II, DPR 633/72	Corrispettivi Art.22 c.1 n.2		In appalto
SERVIZI PUBBLICITARI E SPONSORIZZAZIONI	Proventi inserzioni sul giornalino comunale		22%	Fatture	=	Sono le inserzioni a pagamento sul giornalino comunale distribuito gratuitamente
	Canone annuo concessione pubblicità		22%	Fatture	=	Canone annuo concessione pubblicità segnaletica direzionale sul territorio
	Sponsorizzazione Call Bus		22%	Fatture	=	
SERVIZI FOTOCOPIE, STAMPATI, INTERNET	Rimborso spese stampati e copie e servizio internet c/o biblioteca		22%	Corrispettivi		Il rimborso spese stampati e copie è escluso se trattasi di richieste ex L.241/90.

Prospetto dei servizi ed attività comunali rilevanti ai fini Iva

2. ASSISTENZA SOCIALE NON RESIDENZIALE PER ANZIANI E DISABILI– cod. attività principale 88.10.00

(Servizi esenti art.10 – Intercalare n.2)

SERVIZIO- ATTIVITA'	ATTIVITA'	ENTRATA capitolo	ALIQUOTA	REGISTRAZIONE	USCITA capitolo	NOTE
SERVIZI SOCIO ASSISTENZIALI	Assistenza domiciliare		p. 27 ter art.10 DPR 633/72	Corrispettivi		

Prospetto dei servizi ed attività comunali rilevanti ai fini Iva

3. ASILO NIDO ED ATTIVITA' DI SUPPORTO ALL'ISTRUZIONE– cod. attività principale 88.91.00

(Servizi esenti art.10 – Opzione art.36 bis “Dispensa operazioni esenti” – Intercalare n.3)

SERVIZIO-ATTIVITA'	ATTIVITA'	ENTRATA capitolo	ALIQUOTA	REGISTRAZIONE	USCITA capitolo	NOTE
SERVIZI ALL'INFANZIA, DI SUPPORTO ALL'ISTRUZIONE E ATTIVITA' PARASCOLASTICHE	Asilo Nido		p.21 art.10 DPR 633/72	Fatture a richiesta degli utenti		
	Centro Ricreativo diurno		p.21 art.10 DPR 633/72	Fatture a richiesta degli utenti		Ha espressamente finalità didattica
	Pre-scuola		p.21 art.10 DPR 633/72	Fatture a richiesta degli utenti		Pre-scuola comunale con retta specifica (attività educativa/assistenziale) (se manca la finalità didattica sono imponibili al 22%)
	Gestione C.S.E.		p.27ter art.10 DPR 633/72	Fatture a richiesta degli utenti		Ha espressamente finalità didattica

Prospetto dei servizi ed attività comunali rilevanti ai fini Iva

4. SOGGIORNO CLIMATICO ANZIANI - ORGANIZZAZIONE DI VIAGGI - cod attività principale 79.11.00

(Servizi di cui al regime speciale dell'art. 74 ter del DPR n.633/72 - Intercalare n.4)

SERVIZIO	ATTIVITA'	ENTRATA capitolo	REGIME iva	REGISTRAZIONE	USCITA capitolo	NOTE
SOGGIORNI CLIMATICI ANZIANI	Soggiorno marino anziani		Art. 74 ter DPR n.633/72	Corrispettivo (ex DM 7 luglio 1998) Fatture a richiesta dell'utente (annotata nel registro dei corrispettivi)		

Prospetto dei servizi ed attività comunali rilevanti ai fini Iva

PRECISAZIONI SU SERVIZI ESCLUSI DAL CAMPO IVA

SERVIZIO	ATTIVITA'	TITOLO ESCLUSIONE	NOTE
ANZIANI, INABILI, MINORI ED HANDICAPPATI	Ricoveri in istituti, case di riposo e di cura	Art. 2, comma 3, DPR 633/72	L'intervento del Comune, qualora ricorra la condizione relativa all'intervento sociale, è solo di natura finanziaria (contributo finalizzato) ed il servizio è reso agli utenti direttamente dalle strutture.
SERVIZI CIMITERIALI	Servizi per i defunti quali: inumazioni, tumulazioni, esumazioni, cremazioni, chiusure loculi, ecc.	Escluso da IVA art. 1 e 4	Attività resa direttamente dall'Ente in veste di pubblica autorità
CONCESSIONI SU BENI IMMOBILI	Concessioni su aree, loculi, tombe e altri manufatti cimiteriali,	Art. 1, comma 14, D.L. 417/91, convertito nella Legge 66/92	Sono riconosciute come attività istituzionali non a carattere commerciale
DIRITTO DI SUPERFICIE	Cessione in proprietà delle aree già in diritto di superficie	Art.3, comma 81, Legge 549/95 Art.31, commi 45 e segg., Legge 448/98 R.M. 121/E del 26/07/2001	Esclusione da IVA in quanto soggette ad un trattamento fiscale agevolato per legge.

Prospetto dei servizi ed attività comunali rilevanti ai fini Iva

INTERVENTI A FAVORE DELLE FAMIGLIE	Affidi ed assistenza minori		Per gli affidi è previsto solo un contributo alle famiglie a carico dell'Ente. Per i ricoveri dei minori, qualora ricorra la condizione relativa all'intervento sociale del Comune, esso è di natura finanziaria (contributo finalizzato) in quanto il servizio è reso agli utenti direttamente dalle strutture.
IMPIANTO FOTOVOLTAICO	GSE	Operazione non soggetta Ex art.2 DPR n.633/72	Impianto inferiore a 20Kw su immobile comunale a rilevanza istituzionale. Circ. n. 46/E del 2007, Ris.n.13/E del 2009 e Ris.n. 32/E del 2012
LOCAZIONI DEL PATRIMONIO IMMOBILIARE ABITATIVO	Locazione immobili destinati a civile abitazione	Art. 10, punto n.8, DPR n.633/72 come modificato dall' art. 35 del D.L. n.223/2006	Per quanto indicato nella Ris.n.169/2009 le locazioni afferenti tali immobili rientrano nella gestione del patrimonio immobiliare dell'ente locale senza rilevanza ai fini IVA in quanto non integrano lo svolgimento di un'attività commerciale per carenza del presupposto soggettivo riconducibile all'insussistenza nel comune di di un'organizzazione di mezzi e di risorse (ovvero di una specifica struttura incardinata nell'ente preordinata alla valorizzazione del patrimonio immobiliare sotto il profilo economico-reddituale) atta a costituire un apparato strumentale fiscalmente percepibile ("UNITA' FISCALE") per lo svolgimento dell'attività di gestione delle locazioni di immobili comunali. Ulteriormente le principali locazioni effettuate con carattere di sistematicità e continuità sono riferibili alla edilizia residenziale pubblica, ove i principali scopi sono a carattere socio assistenziale, testimoniati dai requisiti per l'accesso alle locazioni e dagli importi dei canoni annuali.
NOTIFICHE	Notifica atti		La notificazione di atti e documenti anche per conto di altre amministrazioni ed enti pubblici, prevede un rimborso spese ad atto notificato. Tale corrispettivo è riferito ad una attività svolta dall'Ente in veste di pubblica autorità (nessun soggetto privato può svolgere tale incarico) e si ritiene che pertanto non si possa configurare come attività di tipo commerciale, in ottemperanza a quanto indicato dalla VI direttiva CEE n. 388 del 15 maggio 1977, rimanendo l'introito fuori dal campo di applicazione dell'IVA

Prospetto dei servizi ed attività comunali rilevanti ai fini Iva

CONTRIBUTO TESORIERE	Contributo a fondo perduto da parte dell'istituto di credito concessionario del servizio di tesoreria, per il sostentamento di iniziative culturali e sportive, senza spendita del nome	Art. 1, 2 e 3 del DPR 633/72 R.M. 07.02.2001 n. 17	Non sussiste un rapporto sinallagmatico tra Comune e Tesoriere, risultando pertanto solo come un contributo a fondo perduto.
UTILIZZO STRUTTURE COMUNALI	Campo di calcio	Operazione non soggetta ad Iva in quanto resa gratuitamente	Convenzione gratuita per la gestione ed utilizzo dell'impianto sportivo calcistico
	Impianto sportivo	Operazione non soggetta ad Iva in quanto resa gratuitamente	Concessione annuale gratuita di utilizzo e gestione dell'impianto sportivo

Sanzioni mancata emissione fatture esenti

Il Servizio di Asilo Nido non rientra tra quelli esonerati dall'emissione della fattura in quanto non ricompreso tra quelli di cui all'art 22.

Occorre rilevare che:

- La mancata fatturazione non comporta omessi versamenti d'imposta;
- La sanzione minima per omessa fatturazione di operazioni esenti ai sensi dell'art.6 comma 2 D.Lgs .n.471/97 è pari al 5% dei corrispettivi non documentati; qualora la violazione non rileva ai fini del reddito (i Comuni sono soggettivamente esclusi da IRES ex art.74, comma 1 TUIR), risulta applicabile la sanzione amministrativa da 250 a 2.000 euro; in caso di continuazione nella violazione (cumulo giuridico), essa è sanzionata ex art.12 D.Lgs n.471/97 una sola volta, con maggiorazione della sanzione base dalla metà al triplo nel caso in cui siano coinvolti più esercizi.

Split payment e Reverse charge

La legge di stabilità 2015 ha introdotto una rilevante novità in materia di IVA. Tutte le fatture che avranno data anno 2015 emesse nei confronti del Comune dovranno indicare la dicitura "scissione pagamenti – art. 17 ter DPR 633/72": Ciò sta a significare che al fornitore verrà corrisposto il solo imponibile, mentre l'IVA verrà pagata allo Stato direttamente dal Comune con cadenza mensile, come avviene per le ritenute d'acconto ai professionisti.

A tal proposito si chiarisce che la metodologia trova unica eccezione proprio nei confronti delle operazioni già assoggettate a ritenuta d'acconto.

Split payment: Art. 17 Ter decreto IVA e DM 23 gennaio 2015

Registrazione delle fatture di acquisto nel registro delle vendite fatture delle ex art 5 comma 2 DM 23/01/2015 (opzione consigliata) nel mese in cui l'imposta diviene esigibile (pagamento)

Oppure:

- versamento dell'imposta dovuta mediante F24 entro il mese successivo a quello in cui l'imposta diviene ex art 5, comma 1, DL 23/01/2015 senza possibilità di compensazione.

No split payment: forfettari e regimi di vantaggio principalmente (per EE.LL principalmente ASD ex legge 398/91 e agenzie viaggio) oltre alle prestazioni di servizio i cui compensi sono soggetti a Ritenuta d'acconto/d'imposta

La disposizione sullo "split" va ad incrociarsi con l'estensione del meccanismo del "Reverse charge" alle prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione , di installazione di impianti e di completamento relative agli edifici (vedasi per i vari casi le Circolari AdE n.14/E e n.37/E del 215).

E' importante chiarire che l'applicazione del Reverse Charge ex art. 17 decreto IVA si applica nei confronti dei soggetti passivi d'imposta: il Comune quanto Ente pubblico diventa debitore d'imposta nei soli casi in cui il servizio in questione rientra tra le attività rilevanti ai fini IVA. Pertanto in tutti i casi di estensione del meccanismo del Reverse Charge (pulizia, demolizione, installazione impianti e completamento) che però concernono attività Istituzionali, essendo considerato il Comune "consumatore finale" deve essere utilizzato lo split payment e non il Reverse Charge.

E' necessario individuare preventivamente le attività per le quali il Comune si comporta come soggetto passivo d'imposta al fine di dare preventiva comunicazione ai fornitori (es. appalto servizi pulizia per tutti gli immobili comunali per corretta emissione in split per le attività istituzionali ed in reverse per quelle commerciali) .

Attenzione:

Le fatture ricevute in Reverse charge devono essere registrate nei registri di cui agli art.23 e 24 ex art.17, comma 4, decreto IVA entro i 15 giorni dal ricevimento e comunque entro con riferimento al mese di ricevimento indipendentemente dal momento del pagamento.

Le verifiche IVA periodiche

Si deve verificare periodicamente :

- che per i beni ed i servizi acquistati o importati venga rispettato il criterio dell'inerenza e dell'impiego degli stessi nell'esercizio di impresa, arte o professione (art.19, comma 1);
- il corretto esercizio del diritto alla detrazione IVA nei limiti temporali di cui all'art.19;
- che per i beni e servizi ad uso promiscuo sia detratta la sola quota imputabile all'attività commerciale sulla base di criteri oggettivi, coerenti con la natura dei beni e dei servizi acquistati (art.19, comma 4);
- la corretta applicazione dell'indetraibilità su acquisto di beni e servizi afferenti operazioni esenti o non soggette (art. 19, comma 2);
- la corretta applicazione del pro-rata in presenza di operazioni esenti (art.19, comma 5 e art. 19-bis);

Le verifiche IVA periodiche

SEGUE:

- l'esclusione o la riduzione della detrazione per alcuni beni e servizi (art.19-bis1);
- la corretta applicazione delle rettifiche delle detrazioni per cambio di destinazione, mutamento del regime delle operazioni attive, variazione del pro-rata (art.19-bis2);
- la corretta fatturazione delle operazioni soggette a “reverse charge” in presenza di acquisti di beni e servizi destinate anche alle attività istituzionali dell'ente;
- per le cessioni e prestazioni rilevanti ai fini Iva che siano emesse e registrate nei termini le fatture, oppure annotati e registrati i corrispettivi, con applicazione delle aliquote IVA nel rispetto delle casistiche previste dalla normativa IVA;
- l'Ente provveda alle liquidazioni mensili o trimestrali alle rispettive scadenze, tenendo conto del pro-rata, con versamento dell'IVA nei rispettivi termini e con corrispondenza degli importi versati con gli importi emergenti dalle liquidazioni periodiche;

Le verifiche IVA periodiche

SEGUE:

- siano stati effettuati i versamenti mensili previsti dall'art. 27, Dpr. n. 633/72 (entro il 16 del mese successivo) o, in caso di opzione per la liquidazione trimestrale, entro il 16/5, 16/8 e 16/11;
- il corretto versamento dell'IVA per le fatture di acquisto soggette a split payment in relazione alle differenti opzioni così come adottate dall'ente;
- la tenuta di distinti registri IVA in presenza di regimi speciali e/o particolari;
- l'invio telematico delle comunicazioni liquidazioni periodiche Iva (trimestrale);
- l'invio telematico delle comunicazioni dati fatture (trimestrale o semestrale);
- sia stato versato l'eventuale saldo a debito risultante dalla Dichiarazione annuale entro il termine fisso del 16/03, ovvero entro il termine mobile collegato al versamento dell'Irap, corrispondendo i relativi interessi per dilazione;

Le verifiche IVA periodiche

SEGUE:

- sia stata presentata nei termini la Dichiarazione annuale telematica con opportuno specifico controllo riguardo:
 - alla completezza della stessa;
 - alla corretta applicazione delle opzioni a suo tempo comunicate;
 - al corretto calcolo del pro-rata;
- sia stato versato l'acconto per l'ultimo periodo dell'anno in corso entro il 27/12;

Le verifiche IVA di corrispondenza

Si deve verificare se:

- nella contabilità finanziaria rileva solo, tra le entrate, l'eventuale credito IVA o, tra le spese, l'eventuale debito IVA come emergenti dalla dichiarazione annuale IVA avendo riguardo alla circostanza che il relativo accertamento (in caso di credito IVA) sia imputato all'esercizio in cui l'ente presenta la richiesta di rimborso o effettua la compensazione o se il relativo impegno (in caso di debito IVA) sia imputato all'esercizio in cui viene effettuata la dichiarazione IVA;
- il credito IVA imputabile ad investimenti finanziati da debito trova corrispondenza nella quota dell'avanzo di amministrazione vincolata alla realizzazione degli investimenti.

La contabilità Iva degli Enti Locali

- Per gli ENTI NON COMMERCIALI è ammessa in detrazione secondo i criteri generali (*art. 19*) e con le relative limitazioni, riduzioni e rettifiche (*artt. 19-bis e 19-bis 2*) soltanto l'Imposta relativa agli acquisti e alle importazioni fatti nell'esercizio di Attività Commerciali a condizione che:



Le Attività Rilevanti ai fini IVA siano gestite con contabilità distinta rispetto all'Attività Istituzionale



Inoltre, la Detrazione non è ammessa in caso di Omessa Tenuta della Contabilità Obbligatoria a norma di Legge o di Statuto

- Per le REGIONI, PROVINCE, COMUNI e LORO CONSORZI, la Contabilità separata è realizzata nell'ambito e con l'osservanza delle Modalità previste per la tenuta della Contabilità Pubblica Obbligatoria:



- ✱ Indicazione Rilevanza IVA per Interventi, Capitoli, Articoli, Risorse
- ✱ Utilità di Pervenire a PEG "Fiscali"

La contabilità Iva degli Enti Locali

UTILIZZO PROMISCOUO DI BENI E SERVIZI PER L'EFFETTUAZIONE SIA DI OPERAZIONI NON SOGGETTE SIA DI OPERAZIONI CHE DANNO DIRITTO ALLA DETRAZIONE

- Per i Beni utilizzati **Promiscuamente** spetta una **Detrazione Parziale**, rapportata all'entità del loro impiego nelle Operazioni Soggette ad Imposta.
- Adozione di Criteri **Oggettivi e Coerenti**.
- Circ. Min. 22.05.81 n. 18/331568 – Ris. Min. 29.12.90 n. 450565.
- La Quota di Imposta Detraibile ed Indetraibile deve essere rilevata all'atto della Registrazione della Fattura di Acquisto.

La contabilità Iva degli Enti Locali

Esempi:

✚ ILLUMINAZIONE E
RISCALDAMENTO



Mq. o Mc. Locali

✚ SPESE TELEFONICHE



N° Apparecchi Fissi

✚



✚ ALTRE



Volume d'Affari

(DLgs. n. 466/97 Art. 10-bis co. 2)



Volume Affari Attività Economiche
Totale Entrate Correnti

Eliminare al Massimo i Casi di Congiunzione di Costi