

# Comune che esercita attività commerciale: quali gli adempimenti IVA?

di [Federico Gavioli](#)

Pubblicato il 27 Giugno 2009

Il Comune, in relazione alle attività commerciali esercitate, riveste lo status di soggetto passivo di imposta... Proponiamo un quadro generale degli adempimenti IVA per il Comune.

## Il Comune come soggetto passivo di imposta

Il Comune, in relazione alle **attività commerciali esercitate** e solo per queste, riveste lo status di **soggetto passivo di imposta**.

Questo comporta che, come ogni **soggetto IVA**, deve obbligatoriamente effettuare una serie di adempimenti che iniziano con la **richiesta del numero di partita IVA**, con la compilazione della **dichiarazione di inizio attività**, avendo cura di segnalare i codici delle attività esercitate; sono, inoltre, obbligatori per il Comune che esercita attività commerciale, **i registri IVA relativi alle vendite, ai corrispettivi e agli acquisti**.



Vediamo più nel dettaglio di evidenziare un **quadro generale degli adempimenti IVA per il Comune**.

## Adempimenti inerenti l'inizio dell'attività commerciale

L'articolo 35 del DPR 633/73 prevede obbligatoriamente la richiesta all'Agenzia delle Entrate del **numero di partita IVA** entro trenta giorni dall'inizio dell'attività.

Nella dichiarazione di inizio attività devono essere indicati una serie di **elementi indispensabili** quali:

- i dati del Comune;
- la sua sede legale;
- il tipo di attività esercitata;
- le eventuali sedi secondarie;
- il volume di affari presunto.

Nella domanda devono essere, altresì indicati, il **luogo di tenuta dei libri e registri e scritture** nonché le **ulteriori comunicazioni richieste**.

Un **errore** che bisogna evitare di commettere è quello legato al **rappresentante legale del Comune** che in caso di modifica deve essere comunicato al competente ufficio delle Entrate entro trenta giorni. Per esempio in caso di elezione di un nuovo Sindaco del Comune occorre, entro trenta giorni, comunicare la variazione del rappresentate legale presso gli appositi uffici delle Entrate.

Oggi tali adempimenti, grazie all'introduzione dell'informatizzazione sia nella pubblica amministrazione, sia tra i soggetti privati che svolgono attività di impresa o di lavoro autonomo, sono effettuati tramite l'utilizzo del telematico che permette, tramite un intermediario Entratel abilitato (può essere anche identificato nel responsabile o in un funzionario dell'Area finanziaria del Comune o nel consulente esterno) di poter operare direttamente dall'Ufficio comunale risparmiando le perdite di tempo necessarie per gli spostamenti fisici, per consegnare i documenti cartacei agli sportelli dell'Agenzia delle Entrate.

## **Quando il Comune esercita più attività**

Il Comune che esercita più attività deve **applicare l'imposta unitariamente e cumulativamente per tutte le attività**, facendo riferimento al volume d'affari complessivo; ciascun soggetto passivo deve

possedere un unico numero di partita IVA che lo identifica e che deve essere utilizzato per tutte le attività esercitate e per tutti gli adempimenti eseguiti.

Tale regola generale trova tuttavia delle **deroghe** che:

- a. obbligano in alcuni casi il contribuente all'applicazione separata dell'imposta;
- b. consente allo stesso di optare per la separazione volontaria delle attività.

La **separazione delle attività è obbligatoria in alcuni casi specifici** che la legge espressamente indica e che riguardano:

1. l'esercizio contemporaneo di imprese, arti o professioni;
2. commercio al dettaglio con attività ammessa alla ventilazione;
3. agricoltura e separazione delle attività;
4. spettacoli, intrattenimenti e contabilità separata;
5. atleti e professionisti e cessione del contratto;
6. contribuenti forfetari e attività speciali.

Il contribuente che esercita più attività, ha la possibilità di applicare separatamente l'imposta, anche relativamente ad una attività esercitata; la convenienza ad esercitare la separazione facoltativa per effetto delle nuove norme sulla detrazione dell'imposta sussiste per quei contribuenti che esercitano attività esenti con ridotta incidenza sui costi, accanto ad attività imponibili con elevata incidenza sui costi.

Coloro che svolgono attività esclusivamente esenti e non hanno alcun interesse alla detrazione dell'IVA perché la stessa è preclusa o fortemente limitata per effetto delle disposizioni contenute nell'articolo 19 e seguenti del DPR 633/72, possono utilizzare alcune agevolazioni contabili, manifestando l'opzione.

Una volta che il Comune ha iniziato un'attività commerciale e ha scelto il regime di determinazione dell'IVA più rispondente alle proprie esigenze (esercizio di più attività o dispensa da adempimenti per le operazioni esenti) deve porre in essere una serie di adempimenti riguardanti le operazioni relative all'attività commerciale che possono andare:

- dalla emissione della fattura e in alcuni casi dello scontrino fiscale;

- dalla registrazione delle fatture emesse;
- annotazione nei corrispettivi;
- registrazione fatture di acquisto, liquidazione e versamento dell'IVA, dichiarazione annuale IVA.

### **Momento impositivo ed esigibilità dell'imposta**

A seguito, poi, dell'esercizio di attività commerciali, il Comune deve provvedere alla certificazione delle operazioni ed alla liquidazione dell'imposta, rispettando due fondamentali principi regolanti la materia: **momento impositivo ed esigibilità dell'imposta.**

#### **Il momento impositivo**

Il momento impositivo è **il momento dal quale decorre l'obbligo di documentazione** (emissione di fattura o strumenti alternativi quali scontrino o ricevuta) **delle operazioni effettuate**, cui consegue l'obbligo di registrazione delle stesse e della liquidazione dell'imposta, che di norma coincide con l'esigibilità, di cui si dirà in seguito.

Per stabilire la **decorrenza del momento impositivo** deve aversi riguardo al **presupposto oggettivo**, infatti la decorrenza è diversa in ipotesi di cessione di beni, rispetto alla prestazione di servizi. Nella cessione dei beni tale momento coincide:

1) **per i beni mobili**: il momento impositivo decorre dalla **consegna o spedizione** del bene al committente.

La **consegna** consiste nell'immettere, l'acquirente, nel materiale possesso delle cose. Da questo momento scatta immediatamente (nella generalità dei casi) l'obbligo di fatturazione, ovvero di emissione di scontrino o ricevuta fiscale (in ipotesi di cessione a privati nell'esercizio di attività di commercio al dettaglio), cui seguono gli obblighi di registrazione e liquidazione.

**L'unica ipotesi derogatoria** della contestualità del momento impositivo alla consegna dei beni, consiste nell'emissione di un documento o buono di consegna o documento di trasporto (di cui al DPR 472/96); la fattura può essere emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello in cui si è perfezionata

l'operazione. Sono contemplate, comunque, fattispecie particolari nelle quali il momento impositivo scatta al verificarsi dell'evento:

- a. clausole sospensive: al verificarsi dell'evento e comunque entro un anno;
- b. riserva di proprietà: consegna del bene;
- c. consegna ripartita (vari pezzi di un unico impianto): all'atto dell'ultima consegna;
- d. somministrazioni periodiche: all'atto del pagamento;
- e. commissionari: nella commissione alla vendita all'atto della consegna al terzo acquirente; nella commissione all'acquisto all'atto della consegna al committente;
- f. autoconsumo: all'atto del prelievo;
- g. contratti estimatori: all'atto della consegna al terzo e, comunque, entro un anno;

2) per i **beni immobili** il momento impositivo scatta **alla stipula del rogito notarile**, indipendentemente dall'immissione nel possesso.

3) Per le **prestazione di servizi** il momento impositivo scatta all'**atto del pagamento**.

In linea generale, comunque, il momento impositivo è sempre anticipato dal pagamento di acconti o dell'intero prezzo, così come la facoltativa emissione della fattura (es. prima della conclusione del servizio o della consegna del bene), costituisce elemento anticipatore del momento impositivo, così come dell'esigibilità.

## **Iva: esigibilità dell'imposta**

Per **esigibilità dell'imposta** si intende **il diritto dell'erario alla percezione del tributo**, in un momento coincidente con quello impositivo. Il principio dell'esigibilità, tuttavia subisce fondamentali deroghe per le operazioni effettuate nei confronti dello Stato e degli Enti Pubblici, così come per la cessione di medicinali alle ASL.

In queste fattispecie l'esigibilità è differita all'atto del pagamento; restando ferma la decorrenza del momento impositivo, viene differita la sola esigibilità.

Nella pratica applicazione si avrà pertanto la fatturazione e contabilizzazione dell'operazione, restando sospesa la liquidazione dell'imposta.

Di conseguenza il soggetto cedente beni o servizi ai predetti enti dovrà porre in essere le **seguenti operazioni contabili**:

- emissione di fattura recante la dicitura "iva ad esigibilità differita"
- registrazione della fattura nei termini di cui all'art. 23 del DPR 633/72;
- l'imposta relativa a detta fattura non dovrà confluire nella liquidazione del periodo (mese o trimestre), ma sarà sospesa fino al momento del pagamento da parte dell'Ente;
- all'atto del pagamento del corrispettivo l'imposta rimasta sospesa dovrà essere liquidata insieme a quella delle altre operazioni.

L'Ente ricevente la fattura, qualora ne abbia diritto, potrà detrarre l'imposta sugli acquisti ad esigibilità differita, solo nel momento in cui "paga" il corrispettivo.

## **Il versamento dell'imposta**

Il Comune nell'ambito delle attività commerciali deve provvedere alla registrazione delle operazioni attive e passive al fine di permettere il calcolo della differenza tra l'iva a debito e l'iva a credito, per determinare **l'eventuale iva dovuta all'erario**.

## **Liquidazione periodica dell'IVA**

Durante il corso dell'anno il Comune deve effettuare la **liquidazione dell'imposta**; trattasi di una operazione che consiste nella determinazione del debito o del credito dell'IVA che di regola ha cadenza mensile, salvo opzione, ricorrendone le condizioni ai sensi del DPR 442/1997 per l'effettuazione trimestrale.

Sono obbligati alla **liquidazione mensile** i contribuenti soggetti passivi che nell'anno solare precedente hanno superato il volume di affari di euro 309.874,14 per le prestazioni di servizio e di euro 516.456,92! per le altre attività.

La liquidazione dell'imposta va effettuata entro il giorno 16 di ciascun mese con riferimento alle operazioni del mese precedente.

I soggetti iva che invece nel corso dell'anno precedente non hanno superato i volumi di affari indicati possono optare per l'**applicazione dell'iva trimestralmente**; in questo caso la liquidazione dei primi trimestri deve essere eseguita entro il giorno 16 del secondo mese successivo a ciascun trimestre solare, pertanto entro il 16 dei mesi di maggio, agosto e novembre.

Per il quarto trimestre il relativo pagamento del debito di imposta avviene unitamente al saldo annuale entro il 16 marzo dell'anno successivo con la possibilità di rateizzazione o di pagamento assieme alle scadenze del pagamento delle imposte derivanti dai redditi cosa che, ovviamente, non avviene per i Comuni i quali sono esentati dal pagamento dell'IRES ai sensi dell'articolo 74 del DPR 917/86.

Per i contribuenti trimestrali per opzione la liquidazione trimestrale dell'IVA dovuta deve essere maggiorata a titolo di interessi dell'1% (sono esclusi i contribuenti trimestrali speciali).

Per i Comuni, ma più in generale per gli enti locali di cui al decreto legislativo n. 267/2000, in caso di iva a debito il versamento avviene mediante imputazione della spesa al Titolo I (spese correnti), Funzioni 01 (Funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo), Servizio 04 (Gestione delle entrate tributarie e servizi fiscali), Intervento 07 (Imposte e tasse).

L'imposta a credito formerà, invece, oggetto di accertamento al Titolo III dell'entrata (Entrate extratributarie), Categoria 5 (Proventi diversi), Risorsa "Rimborso IVA a credito".

#### **Acconto d'imposta**

Anche i Comuni, come tutti i soggetti passivi di imposta sono tenuti a versare l'**acconto d'imposta** entro il 27 dicembre di ogni anno.

Il **metodo di determinazione dell'acconto iva** può essere, alternativamente, così calcolato:

- **Metodo storico:** l'acconto è pari all'88% del versamento effettuato nell'ultimo trimestre o mese dell'anno precedente
- **Metodo previsionale:** l'acconto è pari all'88% dell'iva che si presume risulterà dalla dichiarazione di dicembre per i contribuenti mensili, o nella liquidazione periodica del quarto trimestre per i contribuenti trimestrali speciali, o nella dichiarazione relativa all'anno per i contribuenti trimestrali ordinari;
- **Metodo effettivo:** è il metodo che fa riferimento al calcolo dell'acconto che deve essere pari al 100% della differenza tra:
  - le operazioni annotate nel registro delle fatture emesse o nei corrispettivi dal 1° al 20 dicembre nel caso di soggetti che liquidano l'iva mensilmente, mentre per i soggetti trimestrali il periodo da prendere in considerazione è dal 1° ottobre al 20 dicembre;
  - le operazioni annotate nel registro degli acquisti dal 1° dicembre al 20 dicembre per i contribuenti mensili, mentre per i contribuenti trimestrali il periodo da prendere in considerazione è quella che va dal 1° ottobre al 20 dicembre.

Per approfondire puoi leggere anche: [Guida pratica all'acconto IVA](#)

I contribuenti che affidano a terzi la tenuta della contabilità possono determinare l'ammontare dell'acconto nella misura di due terzi (pari al 66%) dell'imposta dovuta in base alla liquidazione per il mese di dicembre.

Per effetto delle novità introdotte dal decreto legge Visco-Bersani (D.L. 223/06 convertito in legge n.248/06) i soggetti titolari di partita iva sono obbligati ad utilizzare, anche tramite intermediari, **modalità di pagamento telematiche delle imposte, dei contributi e dei premi**; tale nuovo obbligo pertanto riguarda anche i Comuni in quanto titolari di partita IVA.

Questi nuovi obblighi possono essere assolti:

**a) direttamente da parte dei contribuenti (es. Comune):**

- 1) con gli stessi servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate Entratel o Fisconline utilizzati per trasmettere le dichiarazioni;

2) tramite i servizi home banking delle banche e di Poste Italiane S.p.A., o con i servizi di remote banking (CBI) offerti dalle banche;

**b) tramite gli intermediari abilitati (dottori commercialisti, ragionieri commercialisti, consulenti del lavoro, ecc.) che:**

1) aderiscono alla specifica Convenzione con le Entrate rivolta agli intermediari di cui all'art. 3, co. 3, D.P.R. 322/1998 e utilizzano il software F24 cumulativo disponibile nel sito web di Entratel, e

2) si avvalgono dei suddetti servizi telematici offerti dalle banche e da Poste Italiane S.p.A.

Non è preclusa la possibilità per un contribuente di conferire contemporaneamente a più intermediari l'autorizzazione all'utilizzo delle proprie coordinate bancarie per il pagamento on line. Per i Comuni tale obbligo decorre dal 1 gennaio 2007.

Federico Gavioli

27 Giugno 2009