

Prot. EC0303 del 23/03/2016

Spett. Le
AMMINISTRAZIONE COMUNALE
di CREMA

c.a.
Resp. Servizi Finanziari
Dott. Mario Ficarelli

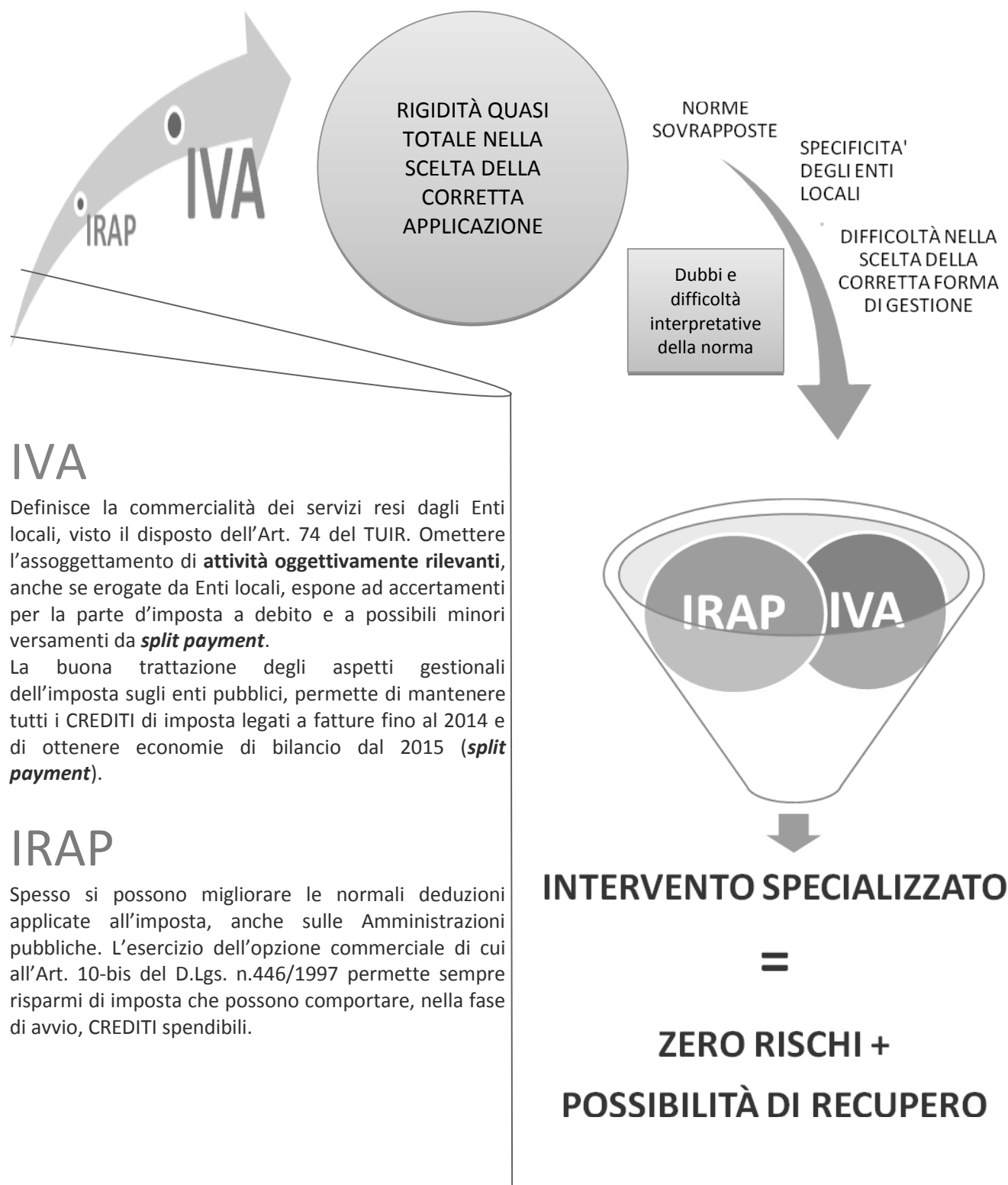
Rilevazione della posizione fiscale passiva del comune di Crema e
adozione di necessarie rettifiche e revisioni idonee al
conseguimento di risparmi e, comunque, alla regolarizzazione
della posizione fiscale.

PROGETTO FISCALITÀ PASSIVA
per ENTI LOCALI
I.V.A. – I.R.A.P.

PER IL COMUNE DI **Crema (CR)**

EE.LL.

Autore:	Team Consulenti Contabilità
Data prima stesura:	01.03.2011
Data ultima revisione:	08.05.2015



SOMMARIO DEL PROGETTO

IL PROGETTO FISCALITÀ PASSIVA ENTI LOCALI	5
La Fiscalità Passiva degli Enti N.C.....	5
Progetto di Servizio consistente in una obbligazione di mezzi	6
Contenuti fiscali specifici	7
Anni fiscali trattati dalle singole componenti del servizio.....	8
Responsabilità e prescrizioni	9
Trattamento dei dati personali - D.LGS 196/2003 – Codice Privacy	10
Sicurezza e Salute dei Lavoratori sul luogo di lavoro D.Lgs. 81/2008	11
Modalità di erogazione, comunicazioni e dati.....	11
Materiale consegnato a fine incarico	11
Durata dell'incarico.....	11
MESSA IN SICUREZZA DELLA GESTIONE FISCALE PASSIVA PER LA IMMEDIATA SPENDIBILITÀ DEI	
CREDITI	12
Obiettivi	13
Contenuti	13
RECUPERO E RISPARMIO IVA	14
Obiettivi	14
Contenuti	14
Definizione dei recuperi e dei risparmi.....	15
Andamento credito e risparmi collegati all'IVA dell'Ente:	15
RECUPERO E RISPARMIO IRAP	17
Obiettivi	17
L'importanza di una buona gestione dell'IRAP.....	18
Contenuti	19
Analisi economica dei servizi	20
Attivazione della componente promiscua.....	21
I particolari adempimenti contabili	21
Definizione dei recuperi e dei risparmi.....	22
CONDIZIONI ECONOMICHE GENERALI PER I SERVIZI PROPOSTI	23
Sviluppo economico del progetto:	23
OFFERTA ECONOMICA	23
Modalità di fatturazione	24
Validità dell'offerta	24
NOMINA A RESPONSABILE DEL TRATTAMENTO EX ART.30 D.LGS. 196/2003	25

Il Team di lavoro

Consulenti Senior:

Dott. Edoardo Capulli
Dott. Luca Orlandi
Dott. Francesco Chiofalo
Dott. Alessandro Fochesato
Dott.ssa Silvia Mariucci

Coadiutori:

Dott. Ivan Prestipino
Dott. Matteo Abbatini
Dott.ssa Silvia Leonardi
Dott. Davide Tarchi
Dott. Luigi Pinto
Dott.ssa Paola Tonellato

IL PROGETTO FISCALITÀ PASSIVA ENTI LOCALI

La Fiscalità Passiva degli Enti N.C.

La Fiscalità Passiva degli Enti Locali, Comuni, Province, Comunità Montane e Unioni è costituita dalle due sole imposte che gravano sugli stessi, IVA e IRAP, generando accanto ad una soggettività fiscale passiva, gli obblighi tipici dei contribuenti. La natura soggettiva di questi enti è quella della persona giuridica, tipica delle organizzazioni non a scopo di lucro, per le quali ***le norme fiscali italiane ed europee prevedono comunque la necessità di manifestare qualsiasi fatto o comportamento che possa essere oggetto di interesse per le imposte***. Le due imposte principali che gravano sull'Ente, e che sono trattate nel presente progetto, sono ***l'Imposta sul Valore Aggiunto*** e quella ***Regionale sulle Attività Produttive***. Queste, soprattutto se applicate nell'ambito dell'Ente Pubblico non commerciale, danno la possibilità al contribuente di esercitare i propri diritti costituzionali ed avvalersi della progressività del carico fiscale, attraverso molteplici e variegati meccanismi di scelte ed opzioni. Tutte queste imposte, altresì, obbligano il contribuente, anche nel caso di Enti Pubblici non commerciali, ad una serie di comportamenti ed azioni concludenti che necessitano di garantire il perfetto assolvimento di prerequisiti contabili, documentali e, chiaramente, fiscali.

Riuscire da prima ad avere le idee perfettamente chiare in merito alla corretta interpretazione in chiave d'imponibilità fiscale delle attività che si svolgono, siano esse di natura istituzionale o accessoria, e maturare una approfondita conoscenza di tutte le opzioni e le scelte di cui ci si possa avvalere, consente agli Enti non commerciali più accorti di ***conseguire spesso importanti risparmi di imposte, dopo avere comunque garantito un completo azzeramento dei rischi di accertamento legati ai controlli dell'autorità finanziaria***.

La stima di recupero annuale **IRAP**, ad esempio, è interna ad una forbice definita da limiti tra il 2,5% ed il 10% della spesa annua per tale imposta, potendosi definire, in casi limitati, importi fuori da tali intervallo. L'IRAP è inoltre l'imposta passiva per la quale l'ente impositore è sempre più immediatamente collegato al soggetto fiscale, facendo capo direttamente alla regione di riferimento, anche se a tutt'oggi questa si avvalga dei servizi offerti dall'agenzia delle entrate. L'IRAP fornisce inoltre agli osservatori locali l'esatta misura dello sforzo che gli enti pubblici stanno facendo nella riduzione dei costi di personale, e nella più chiara manifestazione di una componente sociale nello svolgimento dei pur ridotti servizi connessi alle attività commerciali, rese sul territorio in parziale concorrenza con il mondo delle imprese. Per questo motivo, nel presente progetto è dato un particolare spazio alla spiegazione delle attività in materia di quest'imposta regionale.

In relazione all'**IVA** si ritiene generalmente che la combinazione degli effetti "negativi" sul credito, apportati dalla componente di *messa in sicurezza della gestione fiscale IVA per la sicura spendibilità del credito*, possano ridursi fino ad elidersi con quelli positivi, eventualmente scaturenti dalla componente di *Recupero e di massimizzazione del credito IVA secondo le più moderne metodologie fiscali in tema di Enti Pubblici non commerciali*. Dal 2015 la dinamica dello **split payment** impone una conoscenza sempre perfetta e aggiornata della commercialità dei servizi erogati per calcolare correttamente l'IVA "istituzionale" diretta da versare all'Erario e l'IVA da far confluire nelle liquidazioni periodiche ed evitare omessi versamenti di IVA (diretta all'Erario) nonché sanzioni e interessi da ravvedimento.

In relazione alle **Imposte sui redditi (IRES)** per gli Enti Locali, vale a tutt'oggi la specifica esclusione totale dall'Imposta, definita dall'Art. 74 del D.P.R. n. 917/1986 (definito nel seguito T.U.I.R.). L'esclusione per gli Enti

locali è generale e riguarda tutte le diverse tipologie di redditi, compresi quelli fondiari; ne deriva l'assenza totale di obblighi a riguardo, a partire da quelli dichiarativi.

Progetto di Servizio consistente in una obbligazione di mezzi

La tipologia di **Servizi** offerta nel presente Progetto riguarda l'applicazione di una **metodologia proprietaria** che coinvolge in **modo innovativo e originale** diverse attività specialistiche in **materia fiscale passiva diretta ed indiretta degli Enti Pubblici non commerciali**, nella fattispecie degli Enti locali, rispetto alle quali, il quadro delle referenze prodotte dimostra un profilo di **alta qualità delle prestazioni e un altissimo grado di specializzazione**. Le modalità con cui si esprimono i prezzi dei servizi che articolano il Progetto garantiscono al meglio l'assoluta **economicità dell'affidamento**, che non produce costi se non in misura di una frazione di nuovi ricavi che non si sarebbero conseguiti avvalendosi delle sole disponibilità operative e tecniche dell'Ente.

L'esperienza della *Kibernetes, che opera esclusivamente in ambito di Enti pubblici non economici, con sedi e distaccamenti ripartiti su tutto il territorio nazionale ed una forte presenza tra gli Enti locali o territoriali e le Aziende Sanitarie Pubbliche*, assicura **efficacia e tempestività**, elementi che vengono sempre misurati e rappresentati in modo oggettivo.

I Servizi oggetto di questo Progetto sono inquadrabili come servizi fortemente specialistici, che applicano metodologie organizzative e contabili del tutto originali ed innovative, adattandole all'Ente, per garantire la **messa in sicurezza** della gestione fiscale passiva, la **massimizzazione dei crediti ottenibili** dall'imposizione passiva diretta e da quella indiretta¹ e dei **risparmi in bilancio** derivanti dalla corretta applicazione dello *split payment*².

L'intervento della Kibernetes, limitato nel tempo, assicura che l'Ente resterà nel futuro unico beneficiario, nell'esercizio delle proprie funzioni, della specifica metodologia acquisita grazie al lavoro di riorganizzazione fiscale del presente progetto.

Le attività di servizio sono generalmente retribuite dagli stessi risultati che esse stesse portano, mediante un meccanismo che assicura costi commisurati ad una frazione dei vantaggi certi conseguibili negli anni fiscali trattati.

L'attività proposta è definibile come un complesso di azioni intraprese in modo sistematico sia per accrescere l'insieme delle conoscenze tecnico fiscali interne all'Ente, che per utilizzare tali conoscenze per nuove applicazioni pratiche.

I **servizi** a cui si ispira il presente progetto inglobano già la parte di ricerca di base svolta a monte dai consulenti Kibernetes per acquisire le conoscenze sui fenomeni ed i fatti di natura contabile e fiscale degli Enti pubblici non commerciali. Una siffatta preparazione permette di **individuare immediatamente i punti focali su cui basare l'analisi fiscale**.

L'attività di Progetto dei **servizi proposti** parte invece da una ricerca applicata alla fattispecie dell'Ente oggetto di studio, per acquisire presto e bene le conoscenze riferite agli specifici fatti gestionali, finalizzata ad una applicazione pratica ai fini fiscali. A questa fase si raccorda necessariamente quella di sviluppo sperimentale che consiste nel lavoro sistematico, basato sulle conoscenze esistenti, acquisite attraverso la ricerca e

¹ Sarà possibile massimizzazione il credito IVA finché saranno presenti documenti fiscali emessi prima dell'introduzione dello **split payment**.

² Sarà necessario applicare senza errori il meccanismo di detrazione dettato dallo **split payment**.

l'esperienza pratica, condotto al fine di completare, sviluppare o migliorare i processi interni dell'Ente sotto il profilo della fiscalità passiva.

Ogni Ente dispone di un complesso di risorse umane e strumentali diverse le une dalle altre, collegato da processi simili unicamente sotto il profilo del risultato finale atteso, ma profondamente differenziati. La ricerca serve ad individuare i punti nodali dei processi, gli strumenti cardine dei dati e le figure centrali per definire una metodologia specificamente adattata all'Ente, in tema di ottimizzazione della gestione fiscale passiva. Elementi come il livello di dettaglio delle informazioni contabili, i momenti di selezione dei documenti fiscali, gli automatismi possibili e le modifiche pur minime alle operazioni (Iter procedurali interni) svolte dalle persone, sono oggetto dello sviluppo finale di una metodologia che porterà all'Ente una gestione priva di errori e volta verso una naturale massimizzazione dei risparmi sul fronte fiscale.

Contenuti fiscali specifici

Con il presente Progetto, proponiamo all'Ente di affidarci un incarico diretto di servizio per il riordino straordinario dell'attuale gestione fiscale ai fini delle Imposte sul Valore Aggiunto e sulle Attività Produttive (IVA ed IRAP), volto alla messa in sicurezza ed al recupero di ulteriori **risparmi e crediti**.

Non si tratta quindi di ordinari servizi di gestione fiscale, come svolti nella normalità da studi commerciali, ma dell'esecuzione di un Progetto specificatamente studiato da Kibernetes per la massimizzazione dei risparmi fiscali.

Parte iniziale del Servizio è la cosiddetta *Messa in sicurezza della gestione attuale*, che evidenzia i rischi connessi ad eventuali scelte errate ed azzeri per quanto possibile il rischio di eventuali accertamenti di natura fiscale erariale (IVA) o regionale (per la sola IRAP).

Parte integrante e qualificante del Progetto è la possibilità, dopo che sia stata operata una "*messa in sicurezza della gestione ordinaria*", di ottenere ***risparmi dalla corretta e più completa trattazione IRAP mista e dall'incremento delle detrazioni e dei risparmi IVA***.

I Servizi offerti nel presente Progetto sono oggettivamente definibili come:

- ***"Messa in sicurezza della trattazione fiscale IVA"***
- ***"Messa in sicurezza della trattazione fiscale IRAP"***
- ***"Recupero e di massimizzazione del credito IVA secondo le più moderne metodologie fiscali in tema di Enti pubblici non commerciali"***
- ***"Recupero e massimizzazione del risparmio contabile connesso al minore versamento di IVA da split payment"***
- ***"Attività di affiancamento metodologico e di aggiornamento per il recupero e la massimizzazione del risparmio fiscale derivante dalla corretta e più completa applicazione mista dell'IRAP"***

Anni fiscali trattati dalle singole componenti del servizio

Se si rappresenta con **A l'anno fiscale coincidente a quello del protocollo Kibernetes di questo Progetto**, si considerano generalmente oggetto dei servizi proposti di seguito, gli anni fiscali sotto elencati:

data Progetto fino al 15/06/A				
IVA	da	A-2	a	A
IRAP	da	A-2	a	A

data Progetto dal 16/06/A				
IVA	da	A-1	a	A+1
IRAP	da	A-1	a	A+1

Es.: se la data del Progetto fosse 03/06/2016, gli anni trattati sarebbero **2014, 2015, 2016** – se la data del Progetto fosse 05/07/2016, gli anni trattati sarebbero **2015, 2016, 2017**.

Gli anni fiscali trattati in relazione alla singola imposta dovranno essere specificati nell'atto di affidamento o nel contratto od almeno nella lettera d'ordine, ma **potranno anche subire degli spostamenti in blocco in avanti o indietro**, in relazione anche ad una sola delle imposte ed alle risultanze dell'analisi, comunque dandone opportuna giustificazione alla direzione della Ragioneria dell'Ente. Questa evenienza diventa maggiormente probabile nel momento in cui si riceva un ordine oltre un mese dopo la presentazione del progetto.

Gli anni fiscali trattati dal presente Progetto comprendono in ogni caso il primo triennio di applicazione di opzione IRAP commerciale, qualora lo stesso si avvii in uno dei tre anni appena citati. Gli anni fiscali oggetto delle attività in oggetto al Progetto, sono estesi all'indietro fino a tutti quelli per i quali siano ancora integrabili a favore le dichiarazioni fiscali, senza esercizio di opzioni, al fine di maturare recuperi e/o risparmi, ovvero gli anni fiscali per i quali è ancora possibile esercitare legittimamente istanza di rimborso.

La corretta tenuta dell'IVA, è prerequisito di una più ampia possibilità di massimizzare il risparmio IRAP. In generale è però sempre possibile definire un risparmio in termini di IRAP, anche prima di aver corretto la situazione IVA. In tal caso i risparmi potranno risultare momentaneamente inferiori, almeno fino al momento in cui si riottienga una corretta applicazione della prima imposta.

Questo significa che **il lavoro sarà temporalmente organizzato partendo da una dettagliata analisi contabile**, definendo dapprima la soggettività fiscale ai fini IVA per ogni singola attività che possa essere sospettata come di interesse in tal senso. Tale lavoro permetterà di rigenerare il profilo fiscale relativo all'Imposta sul Valore Aggiunto. Come ultima fase, avvalendosi del corretto quadro di commercialità delle attività svolte, predisposto per l'imposta erariale, si svolgerà l'analisi approfondita dei criteri di imponibilità IRAP.

Ecco di seguito lo sviluppo temporale dei servizi proposti nel Progetto, riepilogati nei titoli in modo sintetico:

ANALISI E MESSA IN SICUREZZA IVA

ANALISI E MESSA IN SICUREZZA IRAP

RECUPERO DI CREDITO IVA

RECUPERO DI RISPARMI IVA da split payment

RECUPERI E RISPARMI IRAP

Generalmente le operazioni di messa in sicurezza sono orientate ad azzerare, per tutti gli anni fiscali su cui sia possibile procedere ad integrazione della relativa dichiarazione, tutti quegli elementi passibili di essere causa o elemento di merito di eventuali accertamenti fiscali a carico dell'ente, da parte degli enti impositori. **Le**

operazioni di messa in sicurezza producono normalmente un abbassamento dei singoli crediti fiscali o un innalzamento degli eventuali debiti. Dette operazioni, ancorché chiaramente onerose in relazione alla perdita parziale di credito o all'aumento di debito, risultano **economicamente vantaggiose** in quanto tale costo, anche tenuto conto del compenso per Kibernetes, è sensibilmente inferiore a quello di un possibile e probabile accertamento fiscale. Quest'ultima considerazione va letta con attenzione soprattutto tenendo presente il **forte potenziamento dell'amministrazione centrale dello Stato ha previsto negli ultimi anni e nel prossimo futuro, delle attività di controllo fiscale.**

Le operazioni volte al recupero di risorse fiscali spendibili dall'Ente, originate da nuove o più complete deduzioni o detrazioni, come pure dalla cancellazione di poste passive fiscalmente irrilevanti, producono al contrario, per loro stessa natura, **umenti dei crediti e diminuzioni dei debiti.** Tali operazioni possono essere svolte con assoluta tranquillità solo dopo che siano state completate quelle di messa in sicurezza della situazione fiscale dell'ente.

Responsabilità e prescrizioni

La KIBERNETES fornisce un supporto normativo, metodologico, operativo ed affianca il personale dell'ufficio nella pianificazione ed individuazione della documentazione e di quant'altro necessario all'espletamento degli obiettivi del presente progetto.

Non rientrano tra i compiti della KIBERNETES le seguenti attività:

- ☒ Eseguire direttamente tutta la raccolta della documentazione necessaria.
- ☒ Individuare le persone all'interno degli uffici comunali per la raccolta della documentazione.
- ☒ Individuare il/i referente/i tra i consulenti di Gruppo Kibernetes e l'Ente.
- ☒ Garantire il rispetto delle scadenze di consegna della documentazione da parte degli uffici dell'Ente.

Condizioni particolari:

- ☒ La società KIBERNETES Srl si riserva di avvalersi del supporto di personale esterno alla propria struttura organica per le attività di cui al presente progetto. KIBERNETES Srl rimane, comunque, responsabile delle attività svolte.
- ☒ La società KIBERNETES Srl non risponde di eventuale perdita e/o danni diversi alla documentazione fornita dall'Ente in formato ORIGINALE.
- ☒ L'incarico deve necessariamente coprire il primo triennio di applicazione di opzioni sulle singole imposte.
- ☒ L'Ente, al momento dell'affidamento dell'incarico di cui al presente progetto, deve riportare sull'atto giuridico i relativi anni fiscali a cui si riferisce l'affidamento.

Al fine di garantire l'erogazione del servizio il Cliente deve:

- ☒ Mettere a disposizione la COPIA NON ORIGINALE della documentazione preventivamente richiesta dai consulenti del gruppo Kibernetes nei tempi pianificati.
- ☒ Individuare il/i referente/i all'interno dei propri uffici.
- ☒ Individuare le persone che dovranno materialmente mettere a disposizione dei consulenti di Gruppo Kibernetes la documentazione richiesta.
- ☒ Comunicare tempestivamente eventuali anomalie inerenti il servizio e/o i rapporti con Kibernetes (documentazione mancante ecc...).

Requisiti a garanzia della qualità del servizio:

- ☒ I quesiti, le richieste di chiarimenti e i dubbi interpretativi dovranno preferibilmente pervenire in forma scritta (fax o mail) anche qualora siano stati anticipati a voce.
- ☒ L'Ente dovrà indicare formalmente, all'atto dell'ordine o in altro modo nei giorni immediatamente successivi, il nome del responsabile interno che svolgerà il ruolo di interlocutore dei consulenti di Kibernetes; tutte le principali comunicazioni saranno inviate anche a tale persona.
- ☒ L'Ente dovrà fornire il materiale richiesto nei tempi concordati, possibilmente in copia. La società non risponde di eventuale perdita e/o danni diversi alla documentazione fornita dall'Ente in formato ORIGINALE.
- ☒ L'Ente si impegnerà ad assistere i consulenti di Kibernetes recependo le loro richieste e definendo subito una previsione di tempi certi per le risposte o per l'inoltro del materiale richiesto, nel rispetto dei normali carichi di lavoro e della normale diligenza.

L'eventuale svolgimento di queste attività da parte del personale Kibernetes non rientra nel presente servizio e verrà conteggiato a parte. Il Cliente rimane in ogni caso responsabile delle attività svolte dagli uffici preposti alla raccolta della documentazione necessaria.

Trattamento dei dati personali - D.LGS 196/2003 – Codice Privacy

Le attività del Progetto prevedono necessariamente la disponibilità di dati personali anche sensibili riferibili o nella disponibilità dell'Ente. Per questo motivo condizione necessaria ed essenziale per la realizzazione del Progetto è che l'Ente, titolare del trattamento dei dati personali, nomini la Kibernetes come responsabile del trattamento dei dati ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 30 del Codice Privacy. La Kibernetes uniformerà il proprio operato alle direttive che le verranno impartite dal titolare del trattamento per tutto quanto concerne le operazioni ed i trattamenti da effettuarsi sui dati personali al fine di realizzare il Progetto, anche in merito alle misure di sicurezza da adottare per effettuare il trattamento dei dati.

Secondo il suddetto Codice, il trattamento dei dati personali sarà improntato ai principi di correttezza, liceità, non eccedenza e trasparenza, a tutela della riservatezza e dei diritti di tutti gli interessati, così come espressamente indicati dall'art. 7 del Codice Privacy.

Il trattamento sarà realizzato per mezzo delle operazioni o complesso di operazioni indicate all'art. 4 comma 1 lett. a) del Codice Privacy, ovvero: raccolta, registrazione, organizzazione, conservazione, consultazione, elaborazione, modificazione, selezione, estrazione, raffronto, utilizzo, interconnessione, blocco, comunicazione, cancellazione e distruzione dei dati. Una, nessuna o tutte di queste operazioni potranno essere svolte con o senza l'ausilio di strumenti elettronici o comunque automatizzati.

Il conferimento dei dati personali comuni, sensibili e giudiziari è strettamente necessario ai fini dello svolgimento e realizzazione del Progetto; l'eventuale rifiuto da parte dell'Ente di fornire i dati richiesti comporterà l'impossibilità per Kibernetes di portare a compimento il Progetto.

I dati personali non saranno comunicati ad altri soggetti esterni rispetto al Progetto, né saranno oggetto di diffusione, e saranno utilizzati solo ed unicamente ai fini della realizzazione del Progetto stesso, conservati in modo conforme alla normativa vigente per il periodo di prescrizione dell'effetto producibile dal lavoro della Kibernetes e saranno distrutti a lavoro finito.

Sicurezza e Salute dei Lavoratori sul luogo di lavoro D.Lgs. 81/2008

Il Cliente metterà a disposizione del personale di Kibernetes, incaricato per l'erogazione dei servizi, locali, impianti, apparecchiature idonei e a norma, secondo quanto previsto dal D.Lgs. 81/2008.

Modalità di erogazione, comunicazioni e dati

Tutte le attività del Progetto saranno svolte da personale delle sedi principali o delle delegazioni locali di Kibernetes. I nostri specialisti opereranno anche tramite:

- ☒ Incontri programmati presso l'Ente per la pianificazione e/o controllo delle attività da avviare.
- ☒ Incontri presso l'Ente per pianificare le modalità, i tempi della consegna da parte degli uffici preposti del materiale necessario agli esperti del Gruppo Kibernetes per espletare quanto in obiettivo al presente progetto.
- ☒ Attività gestionale presso le sedi del Gruppo Kibernetes per:
 - ☐ Registrare su sistema informatico la documentazione consegnata dall'Ente;
 - ☐ Analizzare ed individuare soluzioni per eventuali casi particolari di gestione;
 - ☐ Ottenere i valori per la compilazione o ri-compilazione delle dichiarazioni fiscali su cui si decida di intervenire in integrazione.
- ☒ Supporto telefonico, via fax e E-Mail per i contatti necessari tra gli esperti del Gruppo Kibernetes e gli intermediari individuati dall'Ente.
- ☒ Altre modalità ritenute idonee, per quanto riguarda la risposta a quesiti, chiarimenti, dubbi interpretativi.

Materiale consegnato a fine incarico

Alla fine della trattazione di ciascun anno fiscale, la società Kibernetes S.r.l. consegnerà al cliente il seguente materiale:

- ☒ Documentazione fornita dall'Ente.
- ☒ Stampa dei registri IVA eventualmente ridefiniti.
- ☒ Rendicontazione Economica IRAP.
- ☒ Stampa delle Dichiarazioni IRAP e IVA eventualmente predisposte o corrette ed eventuale copia della comunicazione di avvenuto ricevimento.
- ☒ Report sulla fiscalità IRAP e IVA.
- ☒ Materiale documentale ed informatico per la migliore comprensione dei conti fatti.

Durata dell'incarico

L'incarico avrà inizio a seguito di della stipula di apposita convenzione fra l'Ente e Kibernetes.

L'incarico terminerà con la compilazione della relazione finale, avendo svolto tutte le attività previste.

MESSA IN SICUREZZA DELLA GESTIONE FISCALE PASSIVA PER LA IMMEDIATA SPENDIBILITÀ DEI CREDITI

Proponiamo una verifica metodologica e gestionale per la riorganizzazione della contabilità fiscale IVA ed IRAP in termini di totale rispetto della normativa che faccia piena luce sotto profilo impositivo sulle attività svolte dall'Ente, fornendo consistenti elementi valutativi al fine di rettificare eventuali scelte operate nel passato, non più coerenti con lo stato attuale dell'evoluzione della fiscalità gravante sulle amministrazioni pubbliche.

Spesso gli **Enti locali** hanno il timore che la loro situazione possa esporli a possibili accertamenti per mancata registrazione di attività rilevanti, o per alcune non corrette deduzioni di costi o detrazioni di fatture relative ad attività per le quali non vi sia l'assoluta certezza della commercialità. A rendere più arduo il compito vi è la **non immediata riconoscibilità delle attività commerciali IVA**. Per il resto, l'imponibilità IRAP relativa alle attività commerciali segue necessariamente la situazione venutasi a determinare dopo la corretta impostazione IVA, e mantiene un profilo di opzionalità nella scelta dei servizi in relazione alla convenienza portata (rif. Art. 10-bis D.Lgs.n.446/1997).

Eventuali **errori nella gestione IVA** potrebbero invece permettere di conteggiare nuove quote di IVA a debito o vizi formali per importi non sempre trascurabili. Oggi tali errori sono ancor più facilmente rilevabili a seguito dei maggiori controlli che l'Agenzia delle Entrate con il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato potranno effettuare grazie alle informazioni che ottiene in modo automatico attraverso il flusso delle fatture elettroniche obbligatorie in via generalizzata dal 31 marzo 2015.

Vi è quindi un oggettivo interesse a conoscere dapprima l'esatta situazione fiscale IVA per poter correggere poi eventuali anomalie, riportando tutto sui binari di una correttezza non solo formale ma sostanziale. Un'eventuale operazione di controllo e riorganizzazione correttiva, fatta direttamente dall'Ente, anche e soprattutto avvalendosi di professionisti specializzati, comporterebbe una sicura spendibilità del credito rimanente. Il credito di una gestione IVA corretta, rispetto ad una gestione riportante eventuali errori, è generalmente più basso, ma spendibile in completa sicurezza.

Una nuova classe di errori sanzionabili nasce, a partire da gennaio 2015, dall'applicazione dello **split payment** che impone il versamento diretto dell'imposta sugli acquisti complementari alla gestione commerciale: sottostimare (o ritardare) questa componente comporterebbe il versamento dell'imposta per la quale è prevista l'applicazione della sanzione, oltre interessi, per omesso (o tardivo) versamento.

I principali errori per i quali vale la pena affrontare un'operazione articolata di **messa in sicurezza per l'IRAP** sono relativi ad esempio alla mancata considerazione tra gli imponibili degli importi relativi ai compensi per l'utilizzo dei lavoratori interinali per periodi continuativi superiori ai limiti definiti dall'Art. n.4 del D.Lgs. n.446/1997. In modo del tutto simile è necessario procedere altresì alla rettifica di tutte le mancate esposizioni, nella base imponibile, degli importi pagati in relazione al rimborso agli enti o ai soggetti terzi che prestano personale all'Ente nella forma del distacco o del comando esterno per periodi superiori ai limiti definiti

dall'articolo poco sopra richiamato. Oltre a questi principali casi, elementi di errore possono essere rinvenuti nell'errata applicazione di deduzioni di legge, nell'utilizzo di un'aliquota inferiore a quella di riferimento per la regione ed il periodo trattati, nel non corretto calcolo delle basi imponibili configurate dal valore della produzione e dal valore della produzione netta.

Obiettivi

Il Servizio parte dallo **studio approfondito della documentazione di tipo amministrativo** (atti e delibere) e **contrattualistico** (convenzioni, contratti, concessioni), incrociato con **le risultanze di Bilancio** e di cassa. Scopo di questo primo lavoro è **ricostruire il quadro corretto della gestione fiscale dell'Ente in merito all'IRAP e alla sfera commerciale dell'IVA**, secondo i più aggiornati orientamenti normativi, giurisprudenziali e amministrativi in materia. Le fasi di raccolta dei dati e del successivo studio sono generalmente svolte avvalendosi di una **metodologia che incrocia tra di loro le fonti** informative, per **giungere da strade diverse a conclusioni inequivocabilmente corrette**. Per questo motivo ci si pone da subito da **punti di vista necessariamente allargati e diversificati** (dall'alto, dal basso, di insieme, di dettaglio, dall'interno, dall'esterno) e si raccoglie **materiale spesso parzialmente ridondante** per poter fare delle selezioni e delle scelte, altrimenti non possibili. La situazione ricostruita da Kibernetes, in modo originale, sarà poi messa a **confronto con la gestione fiscale originaria** dell'Ente, per trarne ulteriori necessarie indicazioni in merito alle operazioni da fare per la messa in sicurezza e la definizione dei risparmi attesi.

È chiaramente fornito a corredo anche un **supporto normativo e metodologico** per le imposte trattate che permetterà di avere subito in massima sicurezza, le opportune indicazioni per mantenere una gestione esente da rischi, nei limiti della regola d'arte. L'offerta, pur essendo finalizzata ai recuperi ed ai risparmi, è quindi anche rivolta a coadiuvare la struttura dell'Ente preposta al **presidio della materia fiscale**, nell'assoluta regolarità degli adempimenti di legge e con lo scopo di correggere eventuali errori sanabili, per definire un quadro del rischio corredato da una strategia per la messa in sicurezza del credito ridefinito.

Si vogliono così raggiungere due scopi principali:

- 1) Assicurare una gestione delle imposte che gravano sull'Ente, esente da errori, sulla base della documentazione fiscale, amministrativa, contabile e contrattuale rinvenuta.
- 2) Segnalare le operazioni che l'Ente dovrà svolgere, per correggere eventuali errori di impostazione delle imposte trattate, che possano comportare pericolo di successivi accertamenti onerosi (con l'applicazione di sanzioni ed interessi nella maggior parte dei casi) da parte dell'Autorità Finanziaria competente (erario, regione di riferimento).

Contenuti

Gli anni fiscali oggetto del servizio sono quelli definiti nelle parti introduttive del Progetto.

Le attività offerte consistono nell'analisi e nell'individuazione delle attività rilevanti, nella formazione di base del personale sotto i profili normativo e metodologico dell'imposta, nella selezione delle informazioni relative ai documenti fiscalmente passivi necessari alla definizione dei registri, nel supporto al personale dell'Ente che predisporrà i registri corretti, nella ridefinizione dei conti economici delle attività rilevanti ai fini reddituali, nella predisposizione di eventuali dichiarazioni integrative, nell'eventuale trasmissione telematica.

L'attività di Kibernetes S.r.l. consisterà quindi in una **ricognizione straordinaria in materia di IVA e IRAP** al fine di ottenere la **correzione di tutte le anomalie e gli errori emersi ed emendabili** che possano comportare

pericolo di accertamenti da parte dell'Autorità finanziaria dello Stato, per le quali l'Ente intenda procedere a correzione.

Tale attività è generalmente necessaria per rettificare comportamenti non aderenti allo stato attuale dell'evoluzione del complesso quadro normativo, di prassi e giurisprudenziale relativo alla trattazione dell'imposta negli Enti in oggetto.

Questa componente del progetto ***può comportare chiaramente una riduzione dei crediti nominali, o un aumento dei debiti, per ciascuna delle imposte, manifestati nell'ultima dichiarazione (o nelle ultime due) validamente predisposte dall'Ente e trasmesse, fino comunque ad un livello che si potrà definire come spendibile o compensabile in sicurezza***; saranno infatti eliminate le porzioni dei crediti precedentemente manifestate dall'Ente in maniera non corretta. Vale ricordare che, oltre alle sanzioni per gli errori (mancate registrazioni, errori formali, errori sugli imponibili, illecite detrazioni, illecite deduzioni), sono applicabili dall'Amministrazione finanziaria dello Stato, sanzioni in merito all'uso di crediti, nella misura in cui gli stessi si dimostrino non corretti, fino al 200%³ dell'importo utilizzato.

RECUPERO E RISPARMIO IVA

Obiettivi

La prima fase di Messa in sicurezza della trattazione **IVA** dell'Ente può comportare una riduzione del credito finale disponibile⁴, anche se a fronte di una contemporanea riduzione dell'eventuale profilo di rischio fiscale. La componente di Recupero IVA del Progetto, vuole invece attivare una specifica **metodologia** operativa per **massimizzare a sua volta il credito o diminuire il debito IVA ed ottimizzare i versamenti di IVA verso l'Erario per le fatture assoggettate allo split payment ed ottenere così risparmi a bilancio**.

I crediti IVA, fin qui ridotti dalla messa in sicurezza, potranno quindi essere nuovamente aumentati grazie a nuove voci detraibili rintracciabili mediante una capillare attività di selezione e analisi delle fattispecie di spesa, che giungano anche al limite di separare elementi di spesa promiscua avvalendosi di specifiche metodologie accettate dalla stessa Agenzia delle Entrate.

Il servizio ha l'obiettivo di monitorare ed ottimizzare la gestione fiscale IVA attraverso la diretta "contabilizzazione" dell'imposta, secondo i più aggiornati orientamenti normativi, giurisprudenziali ed amministrativi in materia. Viene fornito un supporto normativo e metodologico per l'I.V.A. che permetterà di mantenere la massima convenienza nella gestione dell'imposta. L'offerta è quindi finalizzata a coadiuvare la Vostra struttura preposta al presidio della materia I.V.A., nell'assoluta regolarità degli adempimenti di legge e nell'opportunità e convenienza delle scelte da operare. Si vuole così raggiungere lo scopo di applicare una metodologia più completa che estenda la base dell'IVA in detrazione, nei periodi fiscali rettificabili, in modo da massimizzare il credito, sulla base di una capillare analisi di tutte le scritture contabili.

Contenuti

L'attività di Kibernetes S.r.l. consisterà in attività di gestione e di natura straordinaria, per qualificare in modo strategico le gestioni commerciali dell'Ente:

- ☒ Verifica di dettaglio di tutte le movimentazioni contabili suscettibili di trattazione IVA.
- ☒ Analisi e monitoraggio previsionale sugli anni successivi al primo, per l'adozione del regime fiscale più vantaggioso (separazione o attività unica).

³ Misura soggetta a variazioni di Legge, da verificare di volta in volta sulla base dell'errore accertato e delle regole vigenti.

⁴ O, come già ricordato prima, un aumento del debito.

- ☒ Analisi ed assistenza per l'attivazione/variazione/cessazione di attività IVA.
- ☒ Adozione della corretta metodologia necessaria per aumentare il credito IVA, selezionando e giustificando nuovi elementi utili per la detrazione di imposta.
- ☒ Rettifica delle dichiarazioni ancora modificabili in merito alle possibilità ed alle opportunità di ampliare il credito.
- ☒ Analisi dei versamenti da split payment per IVA "istituzionale" effettuati dall'Ente al fine di rettificare quelli per i quali è stata sovrastimata l'imposta dovuta.

Definizione dei recuperi e dei risparmi

Al fine di questa componente del servizio faranno fede, per definire la quota di nuovo credito prodotto grazie all'apporto della scrivente, dopo che sia stata completata la messa in sicurezza, le fatture con IVA detraibile (non detratte in precedenza) riferibili alle nuove fattispecie individuate, a quelle confermate, e ai nuovi criteri oggettivi emersi dal Progetto. Non si tratterà quindi della mera attività di raccolta e di registrazione di fatture, ma dell'individuazione di nuove voci di spesa detraibile, emerse come tipologia, individuazione, metodo di reperimento e di calcolo innovativo, grazie al lavoro di ricerca e sviluppo della Kibernetes. Gli importi definiti a credito o a risparmio, derivanti dall'impiego delle attività specialistiche e metodologiche dell'affidataria Kibernetes srl saranno alla base dei conti su cui calcolare il risultato Fiscale migliorativo a vantaggio del cliente. Tale risultato fiscale dell'Ente sarà quindi inteso per ciascun anno previsto dal progetto come un maggior credito o un minor debito di imposta, rispetto al livello definito dalle risultanze della messa in sicurezza.

Questa componente di servizio, ossia **la Massimizzazione del credito IVA, si attiverà solo dopo che sia stata portata a termine la Messa in Sicurezza** della gestione IVA. Ai fini della quantificazione degli importi di riferimento per il calcolo dei compensi (**Rk**), si considererà il Recupero IVA come la differenza tra il credito finale prodotto da questa componente del servizio (Massimizzazione del credito IVA), e quello emergente dalla precedente Messa In Sicurezza IVA. Questa operazione di recupero a credito sarà naturalmente possibile per tutte le fatture di acquisto per servizi rilevanti, emesse fino al 31/12/2014, nei due anni successivi a quello della loro esigibilità. Dal 2015 possibili maggiori crediti potranno scaturire dalla correzione contabile e fiscale di versamenti non dovuti per IVA diretta (da **split payment** istituzionale) che andranno opportunamente rettificati sulla base delle indicazioni fornite da Kibernetes al fine di riottenere gli importi a rimborso o a credito. Sempre dal 2015 l'emersione della commercialità di servizi altrimenti considerati "istituzionali" dall'ente porterà risparmi in bilancio legati ai minori versamenti futuri di IVA diretta da **split payment**, che saranno conteggiati, se all'interno del periodo di validità del Progetto, ai fini dei recuperi e dei compensi di Kibernetes.

Andamento credito e risparmi collegati all'IVA dell'Ente:

$$R0 = \frac{\text{Credito}}{\text{Debito}} \text{iniziale IVA}$$

Risultante da Dichiarazione di imposta originale dell'Ente o comunque dalla sua propria gestione

$$R1 = \frac{\text{Credito}}{\text{Debito}} \text{Sicuro}$$

Risultante da Messa in Sicurezza

$$Rf = \frac{\text{Credito}}{\text{Debito}} \text{finale}$$

Risultante dal Progetto Kibernetes di Recupero e Massimizzazione

$$Rb = \text{Risparmio su IVA in Bilancio}$$

IVA non versata per split payment per servizi e/o fattispecie di costo la cui commercialità è emersa a seguito del Progetto

$$Rk = Rf - R1 + Rb$$

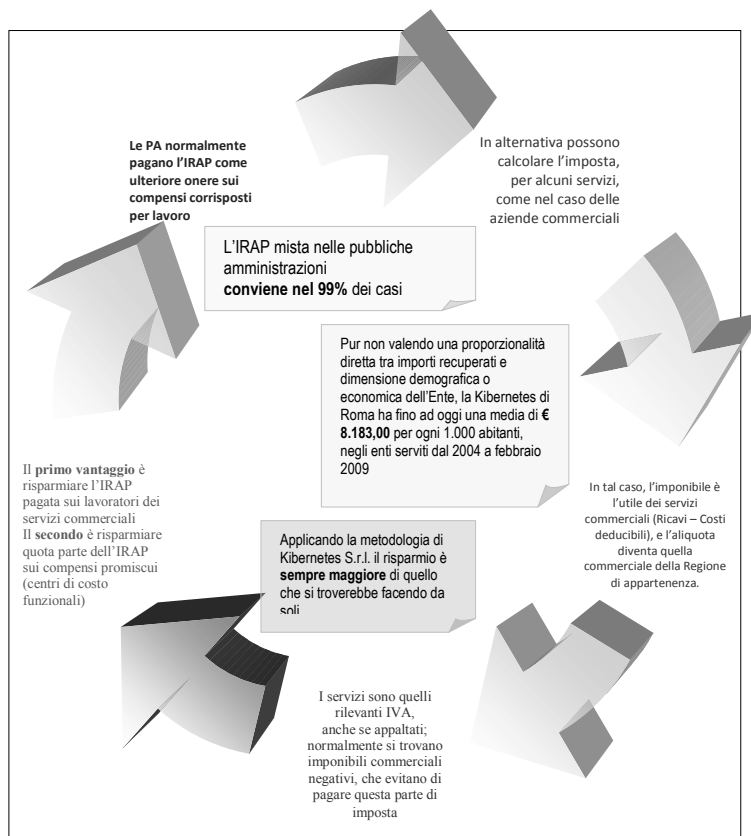
Recuperi e risparmi apportati da Kibernetes

I recuperi e i risparmi sono contabilizzati tra i risultati del Progetto per tutti gli anni fiscali su cui lo stesso agisce; una nuova fattispecie detraibile individuata in un anno, sarà contata nei Recuperi e Risparmi anche negli anni successivi, fino al termine del progetto.

RECUPERO E RISPARMIO IRAP

Obiettivi

Punto centrale di questa parte è l'ottimizzazione o l'avvio dell'applicazione separata dell'**IRAP**, sulle attività commerciali esercitate dagli **Enti locali** non commerciali, in ossequio alle disposizioni legislative in materia di IRAP, di cui agli artt 10-bis e 5 del decreto legislativo n. 446 del 1997, come modificati in primis dall'art.1 comma 1 lettera g) del D.Lgs 506/1999. Questo introduce la possibilità, per detti enti che possono svolgere tuttavia anche attività commerciali, di calcolare l'imposta separatamente e con diversa metodologia sulle stesse. Altro obiettivo del progetto riguarda inoltre l'analisi della corretta applicazione delle disposizioni del D.Lgs. 446 del 1997 che possano portare a realizzare risparmi anche relativi alla parte delle attività di tipo "istituzionale". Tale analisi impone quindi una **riflessione a tutto campo sulla gestione dell'IRAP** in termini "economici", tali quindi da permettere sia agli amministratori che ai responsabili del servizio finanziario dell'Ente di scegliere, ogni anno, la soluzione maggiormente conveniente.



Visti i contenuti, il presente progetto è rivolto a quegli amministratori e funzionari maggiormente oculati, i quali potranno ridurre sensibilmente il costo del lavoro gravante sui bilanci dell'Ente, liberando importanti risorse per altri obiettivi e, cosa molto importante, riducendo la percentuale prevista dai parametri di deficitarietà strutturale in fase di rendicontazione.

Da un'approfondita analisi sulle realtà soprattutto degli Enti Locali e delle Aziende Sanitarie pubbliche, è emerso che si può ottenere un notevole risparmio optando, ove ne ricorrano le condizioni, per il calcolo dell'IRAP con la metodologia dell'attività commerciale anziché con il solo calcolo del metodo retributivo.

La nostra società, disponendo di personale altamente qualificato e specializzato in materia, conscia che negli enti pubblici i responsabili del servizio contabile o finanziario trovano notevoli difficoltà ad esperire tale fase di studio, mette in condizioni i responsabili di operare al meglio, **RAZIONALIZZANDO LE RISORSE DISPONIBILI e CONTENENDO LE SPESE PER L'IRAP** in modo sicuro e prudente, senza rischiare di incorrere in penalizzazioni a seguito di danni all'Ente. Il metodo è stato applicato con successo su più di 600 enti. Le scelte in questione (si veda la C.M. 148/E del 26.7.2000 poi confermata con C.M. 234/E del 20.12.2000) devono essere **ULTIMATE E**

RESE OPERATIVE di modo si abbia cognizione su come operare ai fini dei versamenti mensili. La migliore e più conveniente gestione dell'imposta **IRAP** permette agli Enti pubblici che la affrontano con la dovuta metodologia, di ottenere significativi risparmi sulle spese di personale, in tal senso classificate dalla Ragioneria Generale dello Stato, dalla Direzione della Finanza locale del Ministero dell'Interno, dalla Corte dei Conti e degli speciali Organi Regionali di Controllo rinvenibili nelle regioni a statuto speciale.

L'importanza di una buona gestione dell'IRAP

L'IRAP è un'imposta capace di dare l'immediata misura di quale sia l'attività produttiva svolta da un ente pubblico. Nella sua componente cosiddetta istituzionale l'utilità sociale prodotta (attività produttiva istituzionale) è misurata attraverso la somma dei compensi pagati per lavoro. Una sensibile diminuzione di questa componente d'imposta è il più chiaro indicatore di un concreto lavoro di abbattimento di costi all'interno di un ente. Nella sua componente commerciale, invece, l'IRAP acconsente un chiaro confronto con analoghe attività produttive organizzate in forma di impresa, dando dimostrazione della irrinunciabile componente di utilità sociale che gli enti pubblici mettono nelle loro pur limitate attività produttive di natura commerciale.

L'IRAP è infine la principale imposta diretta di natura regionale, ossia quella in cui l'ente impositore è geograficamente meglio connesso al soggetto fiscale. Anche per questo motivo, in vista della completa regionalizzazione dell'imposta, il progetto Kibernetes spende un maggior grado di dettaglio e di approfondimento, con l'intento chiaro di dimostrare una competenza ed una esperienza da molti definita senza confronti sull'intero territorio nazionale.

Come noto il D.Lgs. 15.12.1997 n. 446 istitutivo dell'imposta regionale sulle attività produttive consente, al secondo comma dell'art. 10bis, la separazione delle attività istituzionali da quelle aventi natura commerciale. Ne consegue l'applicazione a queste ultime delle ordinarie regole di quantificazione della base imponibile nonché dell'aliquota del commerciale prevista per ciascun anno con riferimento alla specifica Regione di appartenenza (così come individuabili dalla tabella ELENCO DELLE ALIQUOTE APPLICABILI E RELATIVA CODIFICA allegata alle istruzioni di compilazione della Dichiarazione IRAP predisposte dall'Agenzia delle Entrate), in luogo di quella stabilita per il sistema cosiddetto "retributivo" prevista dall'art. 16, co. 2, D.Lgs. n. 446/97 (ammontante attualmente al 8,5%), salvo eventuali variazioni a seguito di Leggi Regionali.

La suddivisione tra le attività istituzionali e quelle commerciali è finalizzata a consentire agli enti non commerciali di ottenere risparmi d'imposta; ciò dovrebbe indurre ad un'analisi di tutte le attività poste in essere per individuare, innanzitutto, quelle aventi carattere commerciale. Si evidenzia che il requisito della commercialità, non sempre di agevole definizione e distinzione, rispetto alle attività istituzionali dell'Ente, è stato individuato sia in via legislativa - con la presunzione legale assoluta operata dal comma 5 dell'art. 4 del D.P.R. 633/72 e le disposizioni contenute nell'art. 4 della VI Direttiva del Consiglio 17 maggio 1977 n. 77/388/CEE, par. 5, 3° comma - che in via amministrativa, attraverso la C.M. 18 del 22.05.1976.

Una volta operata la suddivisione delle attività svolte dall'Ente, tra sfera istituzionale e sfera commerciale, è possibile impostare il calcolo di convenienza per quelle per cui sia consentita l'applicazione dei criteri previsti dall'art. 5 del D. Lgs. 446/1997. L'opzione per la determinazione della base imponibile, secondo le regole delle società commerciali, è esercitabile per una o più attività commerciali esercitate. Le valutazioni che saranno fatte dai nostri analisti sono quindi estese anche a quanto stabilito dagli articoli 10, 10 bis, 11 ed 11-bis del D.Lgs. 446 del 1997, compresa la risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n° 142/E del 2004 e le più recenti 64E e 139E del 2006. L'inarrestabile evoluzione del quadro normativo e giurisprudenziale e della prassi ha portato inoltre a revisioni che impongono un continuo aggiornamento delle fasi del progetto. Si vedano ad esempio le

Risoluzioni AGE del 16/05/2006 n° 64, la Legge Finanziaria 2006 Art. 1 comma 277 per le aliquote maggiorate e la stessa Legge Finanziaria 2007 all'Art. 1 comma 266.

La C.M. 148/E del 26.7.2000 poi confermata con C.M. 234/E del 20.12.2000 ha specificato meglio il senso di **"comportamento concludente"** di cui all'art. 10-bis comma 2 del D. Lgs. 446/1997 - passando di fatto dalla possibilità di espressione dell'opzione in sede di dichiarazione, a prescindere dalla circostanza che i versamenti in acconto effettuati durante il 2000 fossero riferiti anche ai dipendenti ed agli altri soggetti impiegati nelle attività commerciali, ad una diversa interpretazione in base alla quale detto comportamento corrisponde alla scelta operata dal soggetto all'inizio del periodo d'imposta e quindi in sede di PRIMO ACCONTO MENSILE.

Il vero problema, quindi, è capire già all'atto del primo versamento di febbraio, se ed in che misura sussista una convenienza in tal senso, posto che, in tale periodo, l'Ente non solo non può ancora disporre dei dati definitivi riguardanti l'esercizio appena chiuso, ma si trova nella stessa situazione anche con riferimento a quelli previsionali per l'anno in corso, venendo così a mancare ogni riferimento oggettivo (ed ufficiale) necessario per mettere i responsabili degli uffici finanziari nelle condizioni di esprimere un giudizio razionale e motivato sulla scelta da operare, tenuto altresì conto delle possibili conseguenze della loro decisione – sia che essi ritengano di esercitare l'opzione ovvero che omettano di ricorrervi – sotto il profilo dell'eventuale danno erariale arrecato all'Ente. Tale problematica è comunque superata considerando la valenza della possibilità di far valere comunque e sempre quanto già stabilito dall'art. 2, commi 8 ed 8-bis del Dpr 322/98, in relazione alle dichiarazioni integrative a sfavore ed a favore, entro i termini per l'accertamento (si legga articolo di Luca De Stefani su IL SOLE-24 ORE del 26/10/2004 a pagina 24). Su tale fronte possiamo vantare comunque un'esperienza reale unica in termini quantitativi e qualitativi nel supporto ai nostri clienti, di cui oltre il 90% si sono avvalsi di queste possibilità.

Tutto questo deve anche essere attentamente valutato, anche alla luce del disposto **dell'Art. 1 comma 52 della Legge n° 244/2007** (Legge Finanziaria 2008), del Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 18/09/2008, e del Regolamento emanato dal Direttore dell'agenzia delle Entrate, sentita la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano. In particolare, **dal periodo fiscale 2008, l'IRAP torna ad essere pienamente un tributo regionale**, venendosi a modificare in parte le modalità di trasmissione dichiarazione.

Tuttavia il perdurare della crisi economica internazionale fa sì che anche il **governo Monti** abbia più volte chiarito l'impossibilità di arrivare ad una sostanziale riduzione di quest'imposta, accanto alla volontà di mantenere un controllo centrale sulla stessa. Ancora ad oggi nessuna regione italiana ha predisposto necessari atti per regionalizzare completamente l'imposta.

Tutti questi aspetti non possono però essere disgiunti dalle importanti interpretazioni fornite negli anni a supporto della possibilità per il contribuente di avvalersi del meccanismo di calcolo delle imposte a lui più favorevole, come pure dei pronunciamenti specifici che delimitano in modo particolare i rapporti impositivi tra diverse amministrazioni pubbliche tra di loro.

Contenuti

Le procedure per attuare quanto sopra riportato sono le seguenti:

1. Fase di studio preliminare presso l'Ente per l'individuazione delle attività suscettibili di una conveniente opzione commerciale;
2. Individuazione della manodopera impiegata e ripartizione della stessa nelle varie attività (Commerciali e/o Istituzionali) in funzione percentuale dell'effettivo impiego;

3. Individuazione di figure rientranti nelle diverse tipologie di esenzione dall'IRAP che emergeranno e che saranno parte integrante del recupero;
4. Individuazione delle somme erogate quali contributi assicurativi INAIL;
5. Predisposizione di dettagliata relazione in ordine al comportamento che dovrà seguire il responsabile del servizio finanziario nella determinazione dell'IRAP da versare mensilmente alla regione;
6. Supporto alla redazione delle modifiche alla dichiarazione IRAP.

Fase di studio preliminare

Per le attività dell'Ente da inserire nell'opzione commerciale, il metodo per la determinazione della base imponibile IRAP deve essere anche quello del **“valore della produzione netta”**, altrimenti il metodo da utilizzare è il cosiddetto **“retributivo”** od **“istituzionale”**. Si può optare per entrambi i metodi ognuno limitato alle operazioni ad esso riferite.

In pratica si può optare per il metodo commerciale solo per le attività che rivestono tale requisito o addirittura per alcune di esse dove, da un'analisi a priori, si è pervenuti ad una convenienza economica.

Analisi economica dei servizi

A partire innanzitutto dalla tipologia di contabilità alla quale il particolare ente pubblico deve sottostare, per obblighi definiti in maniera precisa dalle norme nazionali o regionali, si deve alla fine giungere ad una ricostruzione di natura economica dei conti relativi alle singole attività individuate. Tale procedura, se i dati di partenza sono di natura finanziaria pubblica, parte da una cosiddetta conciliazione delle grandezze di natura finanziaria in altre di natura prettamente economica. Ai fini **IRAP** è inoltre necessario operare una particolare selezione dei ricavi dei costi deducibili, non sempre coincidenti con quelli che pur possano derivare da un'analisi fiscale erariale, o da una pura contabilità di tipo generale la partita doppia. Per ogni attività commerciale verranno attivate le seguenti procedure di verifica:

1. **Calcolo dell'IRAP commerciale (IC):**
 - a. Redazione del conto economico secondo lo schema ex Art. 5 D.Lgs. 446/1997, comprendendo i costi promiscui secondo la percentuale sub c), con determinazione del valore della produzione netta (Vpn);
 - b. Calcolo della eventuale quota di specifica attribuzione di costi, ricavi e retribuzioni ripartite o promiscue;
 - c. Calcolo della percentuale di incidenza proventi commerciali/entrate correnti;
 - d. Variazioni fiscali al Vpn secondo le tipologie indicate;
 - e. Determinazione della base imponibile IRAP;
 - f. Calcolo dell'imposta con l'aliquota commerciale prevista per la Regione di appartenenza (IC).
2. **Calcolo della minore IRAP retributiva (IR)**
 - a. Individuazione del personale dipendente e assimilati, dei collaboratori coordinati e continuativi e dei prestatori di lavoro autonomo occasionale impiegati esclusivamente nell'attività commerciale presa in esame e di quelli per i quali esiste un criterio oggettivo di parziale e specifica imputazione;
 - b. Individuazione del personale dipendente e assimilati, dei collaboratori coordinati e continuativi e dei prestatori di lavoro autonomo occasionale impiegati promiscuamente nell'attività commerciale presa in esame e nelle altre attività dell'Ente;

QUADRO IK
AMMINISTRAZIONI
ED ENTI PUBBLICI
IRAP
QUADRO IQ
Determinazione dell'imposta

- c. Sommatoria (Dce) dei compensi erogati nell'esercizio, indipendentemente dalla competenza, ai soggetti di cui al punto a);
- d. Sommatoria (Dcp) dei compensi erogati, indipendentemente dalla competenza, ai soggetti di cui al punto b) e applicazione agli stessi della percentuale di cui al punto a) procedura 1.;
- e. Determinazione della base imponibile retributiva teorica sommando Dce e Dcp;
- f. Calcolo dell'imposta retributiva teorica o, per meglio dire, della minor base imponibile retributiva in ipotesi di opzione, con l'aliquota prevista dall'art. 16, co. 2, D.Lgs. n. 446/97 (ammontante attualmente al 8,5%), salvo eventuali aliquote diverse previste da specifiche Leggi Regionali.

3. Esercizio dell'opzione

- a. Se $IR > IC$ potrà essere conveniente esercitare l'opzione, considerando anche se il risparmio d'imposta è quantomeno sufficiente a coprire anche i maggiori oneri amministrativi conseguenti all'adozione del metodo.

Attivazione della componente promiscua

Per l'operazione di individuazione e ripartizione dei costi promiscui si deve applicare l'art. 10-bis, comma 2, primo periodo, del D.Lgs. n. 446, secondo cui la base imponibile relativa alle attività commerciali è determinata ai sensi delle disposizioni dell'art. 5, computando i costi deducibili ivi indicati, non specificamente riferibili alle attività commerciali, per un importo corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi delle attività commerciali e l'ammontare complessivo di tutte le entrate correnti.

Pertanto, per i costi relativi spese fatte sia nell'attività commerciale che in quella istituzionale, senza possibilità di specifica attribuzione mediante la definizione di criteri oggettivi, occorrerà procedere all'effettuazione di detto rapporto.

Per contro, si otterrà un risparmio di imposta, nella componente istituzionale, per le retribuzioni corrisposte a dipendenti, collaboratori coordinati continuativi ecc., le cui prestazioni siano riferibili sia all'attività commerciale sia a quella istituzionale, senza possibilità di specifica attribuzione. L'impiego dello stesso rapporto permetterà di sottrarre dall'imponibile retributivo una parte ben definita di compensi legati "promiscuamente" alle attività commerciali.

I particolari adempimenti contabili

Ai sensi dell'art. 20 del D.Lgs. 446/1997, tutti i soggetti passivi elencati all'art. 3 dello stesso decreto devono osservare ai fini IRAP gli obblighi documentali e contabili ai quali sono tenuti ai fini delle imposte sul reddito e sul valore aggiunto. Non sono previsti adempimenti discendenti dalla normativa specifica del tributo e nemmeno dall'esercizio dell'eventuale opzione per le attività commerciali. Sulla base della vigente normativa tali obblighi per le pubbliche amministrazioni si realizzano nell'ambito e con l'osservanza delle modalità previste per la contabilità pubblica obbligatoria a norma di legge o di statuto. In definitiva, tra gli Enti Pubblici non commerciali che esercitano attività commerciali e, limitatamente a tali attività, optano per la determinazione della base imponibile con il sistema del valore della produzione, solo gli Enti locali non sono tenuti ad alcun adempimento contabile ai fini dell'imposte sui redditi. Per tutti, ai sensi dell'Art. 20 del D.Lgs. 446/1997, gli obblighi documentali e contabili ai fini IRAP si intendono assolti con la tenuta delle sole scritture contabili ai fini IVA.

E' comunque possibile assolvere a tali obblighi in maniera diretta, mediante l'apposita registrazione separata delle poste di ricavo e di costo. Resta, tuttavia, l'esigenza di quantificare ed imputare i ricavi ed i costi secondo criteri della competenza economica e non già della competenza finanziaria. Sarà, pertanto, necessario ***pervenire ad una contabilità IRAP del tutto autonoma, oppure istituire una contabilità economico-patrimoniale*** anche semplificata e limitata alla rilevazione dei fatti gestionali rilevanti ai fini dell'imposta. Naturalmente, specie in prima applicazione, non è da escludersi l'ipotesi di rilevare extracontabilmente gli elementi non rinvenibili in contabilità finanziaria e pervenire alla definizione delle componenti positive e negative del conto economico attraverso una integrazione della contabilità finanziaria e della contabilità IVA.

Definizione dei recuperi e dei risparmi

I recuperi e risparmi derivanti da questa componente del progetto sono legati alle tipologie delle deduzioni applicabili alla base imponibile retributiva o istituzionale dell'imposta, emerse dal confronto del primo anno fiscale trattato, alla riduzione della stessa base a seguito dell'applicazione di opzioni, alla cancellazione di ricavi nel imponibile commerciale riferibili ad attività non rilevanti, al carico di nuovi costi deducibili diretti o promiscui sempre in relazione alla componente commerciale.

Le minori imposte da deduzioni e i risparmi emersi grazie a Kibernetes su un anno, non precedentemente fatti valere dall'Ente saranno considerati come tipologia di risparmio e conteggiati anche per gli anni successivi fino al termine del Progetto⁵.

Il metodo di calcolo della quota di recuperi e risparmi valevoli anche ai fini del compenso, in termini di credito o debito finale, è la stessa definita per la componente IVA.

⁵ Una risparmio ottenuto ad esempio sul 2014 riferito a una retribuzione deducibile, sarà contato anche per gli effetti che tale deducibilità porterà negli anni successivi, fino al termine del Progetto.

CONDIZIONI ECONOMICHE GENERALI PER I SERVIZI PROPOSTI

Il Progetto prevede per ciascuna imposta **due fasi distinte: Messa in sicurezza e Recupero e risparmio.**

La **Messa in sicurezza** analizza la situazione preesistente, individua le criticità passibili di nuovi accertamenti fiscali e propone alla scelta del cliente i rimedi negli anni in cui le dichiarazioni siano ancora integrabili a favore. Presa da sola, questa fase comporta, in caso di emersione di errori originari fatti dal cliente, due conseguenze:

- 1) Una possibile diminuzione del credito o un aumento del debito.
- 2) L'abbattimento possibilmente fino a zero del rischio di dover sottostare a pagamento di sanzioni e interessi nel momento dell'accertamento automatico⁶ dell'autorità finanziaria.

Le sanzioni per gli errori individuati nella Messa in sicurezza, possono giungere fino al 200% degli imponibili non manifestati o dei versamenti non fatti. Questa fase eliminerà le registrazioni originali di detrazione o deduzione errate di imposta, aggiungendo quelle riguardanti imponibili omessi e correggendo errori e vizi formali e opzioni a favore dell'Ente, non lecite o non corrette.

Il **Recupero e Risparmio** partirà dalla situazione determinata al termine della fase di Messa in Sicurezza, riguardante quindi i crediti effettivi delle imposte. Su questa base, definibile come corretto punto zero, Kibernetes applicherà le sue metodologie per fare emergere nuove fattispecie o nuovi documenti o fatti fiscalmente rilevanti e relativi a deduzioni o detrazioni non applicate originariamente nelle dichiarazioni dell'Ente. E' in questa fase che saranno eliminate tutte le registrazioni imponibili originarie dell'Ente, errate e rettificabili. Questa fase normalmente genera recuperi molto maggiori rispetto al potenziale abbassamento del risultato fiscale originario, portato dalla prima. Per questo, possiamo attestare che si è sempre verificato che il metodo di pagamento a percentuale unica sui recuperi si sia sempre abbondantemente pagato anche in termini di maggior credito.

Nel terzo anno fiscale servito, o comunque in quelli in cui non siano presenti registrazioni o dichiarazioni originali dell'Ente, si farà riferimento per la determinazione dei crediti e dei recuperi e risparmi, alle metodologie normalmente applicate da questo, in termini di servizi trattati, di fattispecie di imponibili, detrazioni o deduzioni applicate, come desumibili dalla gestione fiscale degli anni precedenti.

Sviluppo economico del progetto:

Credito iniziale = 100

Messa in sicurezza → abbassa il credito di 20 → Credito effettivo (punto zero) = 80

Recupero e risparmio → trova ulteriori 60 → **Credito finale = 80 + 60 = 140**

L'Ente ha così corretto errori e sanzioni che avrebbero comportato possibili e probabili costi fino a circa 40⁷, disponendo per contro di un **+40** di maggior credito su cui pagare il Progetto, a fronte di un recupero di 60.

Su questa ipotesi proponiamo all'Ente due modalità alternative tra le quali scegliere per retribuire il contributo specialistico della Kibernetes, che mette così a disposizione il proprio know-how e i suoi mezzi. La modalità scelta dovrà essere specificata nella Determinazione di affidamento.

OFFERTA ECONOMICA

E' DOVEROSO SOTTOLINEARE CHE KIBERNETES SRL BENEFICERA' DEL CORRISPETTIVO "UNA TANTUM" ESCLUSIVAMENTE PER L'ATTIVITA' SVOLTA SUGLI ANNI FISCALI PRESTABILITI. ALL'ENTE RIMANGONO I BENEFICI CONTINUI NEGLI ANNI FUTURI.

Il prezzo della Messa in Sicurezza è compreso in quello del corrispettivo per i risparmi e i recuperi IVA, e IRAP

⁶ Se questa evenienza era, fino al 2011, quasi del tutto ipotetica (possibile ma improbabile), da fine 2012, l'estremo sviluppo degli strumenti di incrocio informatico dell'Agenzia delle entrate, ribalta la situazione, tanto da renderla sia possibile che probabile.

⁷ Il 200% del credito di 20 non spettante.

del Progetto. Il prezzo della parte Recuperi e Risparmi è determinato, per scaglioni di recuperi come definiti a pagina 15 e a pagina 22:

DA	A	% CORRISPETTIVO (*)
0	200.000,00	25% + IVA
Oltre 200.000,00		18% + IVA

(*) La percentuale si applica, con il metodo degli scaglioni, all'importo complessivamente calcolato come recupero o risparmio, come definito all'interno del Progetto. Ad es. per un risparmio di € 210.000 il corrispettivo al netto dell'IVA calcolato è € 50.000 per il primo scaglione, più € 1.800 per il secondo scaglione. L'IVA su questi servizi può essere recuperata come risparmio da minore versamento per split payment e non costituirà costo pieno per l'Ente.

Modalità di fatturazione

Fatturazione al momento della predisposizione della dichiarazione fiscale elaborata sulla base della documentazione fiscale prodotta dalla Kibernetes per disporre dei crediti e dei risparmi dei relativi periodi d'imposta. Fatture di conguaglio al termine delle definizioni finali dei crediti e dei risparmi dei periodi di imposta in via iniziale stimati. La trasmissione della dichiarazione fiscale dovrà avvenire entro 30 gg dalla data della consegna della documentazione fiscale di cui sopra e comunque entro i tempi previsti da legge. Decorso 30 gg la Kibernetes emetterà fattura anche in assenza di trasmissione della dichiarazione fiscale da parte dell'Ente. I pagamenti dovranno essere effettuati nei tempi previsti dalla fattura.

Kibernetes assume tutti gli obblighi di tracciabilità dei flussi finanziari di cui all'articolo 3 della legge 13 agosto 2010, n.136 e successive modifiche e integrazioni. Il pagamento di ciascuna fattura sarà effettuato entro 30 giorni d.f.. Il mancato pagamento nei termini stabiliti, comporterà automaticamente, senza necessità di espressa richiesta, l'addebito al Cliente degli interessi di cui al D.Lgs. n. 192 del 9/11/2012.

Validità dell'offerta

La presente offerta è valida fino ai successivi **50 giorni** di calendario successivi al protocollo KIBERNETES della stessa.

Resp. **PROGETTO**,
Dott. Edoardo Capulli



Autore del progetto: Dott. Edoardo Capulli - email: ecapulli@kibernetes-rm.it - cell.: 3355260611

NOMINA A RESPONSABILE DEL TRATTAMENTO EX ART.30 D.LGS. 196/2003

L'impresa/L'Ente _____, corrente in _____, via _____

titolare del trattamento di dati personali, a norma dell'art. 29 del D. Lgs. 196/2003 (Codice in materia di protezione dei dati personali)

RILEVATO

che la Kibernetes Srl possiede l'esperienza, la capacità, l'affidabilità e fornisce idonee garanzie del pieno rispetto delle disposizioni vigenti in materia di trattamento dati, ivi compreso il profilo della sicurezza, ai fini dell'espletamento del Progetto allegato,

ASSEGNA

alla Kibernetes Srl la responsabilità delle operazioni di trattamento dati e per le finalità di seguito tassativamente precisate: Esecuzione del Progetto denominato "RECUPERO DI RISORSE FINANZIARIE E MESSA IN SICUREZZA DELLA FISCALITA' PASSIVA PER L'ENTE LOCALE".

Il trattamento dei dati ai quali la Kibernetes è preposta con la presente nomina deve essere effettuato nel pieno rispetto delle vigenti disposizioni in materia e con scrupolosa osservanza delle seguenti istruzioni:

- predisporre ed attuare misure organizzative idonee a rispettare quanto presente nell'informativa che l'Ente ha fornito agli interessati, e rispettando il consenso già espresso al titolare dagli interessati, laddove necessario;
- provvedere a misure di sicurezza fisiche, logiche ed organizzative tecnicamente in grado di precludere ogni danno all'Ente per cui opera o a terzi;
- fornire specifiche istruzioni agli incaricati in relazione ai trattamenti assegnati ed alla natura dei dati trattati;
- prevedere interventi formativi in favore degli incaricati per renderli edotti dei rischi che incombono sui dati, delle misure disponibili per prevenire eventi dannosi, dei profili della disciplina sulla protezione dei dati personali più rilevanti in rapporto alle relative attività, delle responsabilità che ne derivano e delle modalità per aggiornarsi sulle misure adottate;
- aggiornarsi costantemente su sviluppi, modifiche, integrazioni della vigente disciplina in materia di privacy;
- informare con immediatezza lo scrivente di qualsiasi rapporto col Garante (richieste, ricorsi, decisioni, etc.);
- predisporre una relazione scritta sulle misure adottate e sui provvedimenti assunti relativamente ai precedenti punti, da presentare al cessare della nomina comunque determinatosi.

_____, li __/__/_____

(Firma per il titolare del trattamento)

La sottoscritta Kibernetes Srl accetta la presente nomina nei contenuti, limiti, obblighi ed istruzioni in essa contenuti.

_____, li __/__/_____

(Firma del responsabile del trattamento)