



personalmente efficace, tecnicamente efficiente.

In questo numero:

Personale

- 1** Il trattamento fiscale dei compensi al nucleo di valutazione e degli OIV

Studio giallo s.r.l
società tra professionisti

via spinelli, 6/F 46047 porto mantovano (mn)
tel. 0376 392641-398174 fax 0376 396787
c.f. e p.iva 02025210200
mail: segreteria@ilpersonalepa.it
www.ilpersonalepa.it

Personale

Il trattamento fiscale dei compensi al nucleo di valutazione e degli OIV

di Tiziano Grandelli e Mirco Zamberlan

Esperti in gestione e organizzazione del personale degli enti locali

Il trattamento fiscale dei compensi ai componenti del nucleo di valutazione e agli OIV presenta ancora numerosi dubbi interpretativi.

Il quadro normativo di riferimento

Le fonti normative che regolamentano i Nuclei di Valutazione negli enti locali risultano complesse.

Nell'ambito della gestione del ciclo della performance l'art. 14 del D.Lgs. 150/2009 (c.d. decreto Brunetta) prevede che "ogni amministrazione, singolarmente o in forma associata, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica, si dota di un Organismo indipendente di valutazione della performance. Il Dipartimento della funzione pubblica assicura la corretta istituzione e composizione degli Organismi indipendenti di valutazione".

L'art. 16, in relazione alle peculiarità degli enti locali, prevede che "gli enti locali adeguano i propri ordinamenti ai principi contenuti negli articoli 3, 4, 5, comma 2, 7, 9 e 15, comma 1. Per l'attuazione delle restanti disposizioni di cui al presente decreto, si procede tramite accordo da sottoscrivere ai sensi dell'articolo 4 del decreto legislativo n. 281 del 1997 in sede di Conferenza unificata".

Si può concludere che per gli enti locali la normativa sugli OIV non risulta immediatamente applicabile.

L'attuazione delle disposizioni del D.Lgs. 150/2009, seppure non direttamente applicabili agli enti locali, trovano comunque applicazione nell'ambito dei controlli interni previsti dall'art. 147 del D.Lgs. 267/2000, il quale richiama anche il D.Lgs. 286/1999. Il comma 4 prevede che "Nell'ambito della loro autonomia normativa e organizzativa, gli enti locali disciplinano il sistema dei controlli interni secondo il principio della distinzione tra funzioni di indirizzo e compiti di gestione, anche in deroga agli altri principi di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286, e successive modificazioni".

Si deve osservare che l'art. 14, comma 2, del D.Lgs. 150/2009 prevede che "l'Organismo di cui al comma 1 [ndr OIV] sostituisce i servizi di controllo interno, comunque denominati, di cui al decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286, ed esercita, in piena autonomia, le attività di cui al comma 4. Esercita, altresì, le attività di controllo strategico di cui all'articolo 6, comma 1, del citato decreto legislativo n. 286 del 1999, e riferisce, in proposito, direttamente all'organo di indirizzo politico-amministrativo". Il successivo art. 30, comma 2, dispone che "Gli Organismi indipendenti di cui all'articolo 14 sono costituiti entro il 30 aprile 2010. Fino alla loro costituzione continuano ad operare gli uffici e i soggetti preposti all'attività di valutazione e controllo strategico di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286".

Ne dovrebbe derivare che per gli enti locali, ai quali non si applica l'art. 14 del D.Lgs. 150/2009, si può fare riferimento anche al D.Lgs. 286/1999.

Nella stessa direzione si era espressa la Civit (ora Anac) nella Delibera n. 121/2010 secondo la quale “considerato che l'articolo 14 del decreto legislativo n. 150 del 2009, non trova applicazione ai comuni (stante il mancato rinvio disposto dall'articolo 16, comma 2, del decreto legislativo n. 150 del 2009), la Commissione ritiene che rientri nella discrezionalità del singolo Comune la scelta di costituire o meno l'Organismo Indipendente di Valutazione (OIV). (...) Di converso, nell'ipotesi in cui il Comune opti per la costituzione di un organismo che non soddisfi i requisiti di cui al citato articolo 14, tale organismo non può essere definito come “Organismo indipendente di valutazione”.

A conclusioni analoghe è giunta la magistratura contabile: “pur non operando detta disposizione in via diretta all'interno degli ordinamenti locali perché non espressamente menzionata dall'art. 16 sopra riportato, vi è comunque per il Comune l'obbligo di adeguare la struttura di valutazione esistente almeno ai principi che regolano il sistema di misurazione e valutazione delle performance, secondo il dettato dell'art. 7, D. Lgs. n. 150/2009. Quanto alla composizione dell'organismo, occorre che sia comunque garantita l'indipendenza e la professionalità di chi è chiamato a farne parte. Non si ritiene, infatti, che dalla diversa struttura organizzativa prescelta, se O.I.V. strutturato ex art. 14 decreto “Brunetta”, ovvero diverso organismo autonomamente organizzato ex art. 147 TUEL, possa farsi derivare un diverso regime di idoneità e incompatibilità, dal momento che identica è la funzione e la finalità che i predetti organismi devono garantire” (CdC Basilicata n. 96/2011, CdC Puglia n. 103/2019)

In conclusione gli enti locali, per dare attuazione al ciclo della performance, devono adottare una regolamentazione, nell'ambito della propria autonomia organizzativa, attuativa dei principi contenuti nel D.Lgs. 150/2009 e in applicazione dell'art. 147 del D.Lgs. 267/2000 prevedendo l'istituzione dell'Organismo Indipendente di Valutazione (come facoltà e non come obbligo) ex art. 14 del D.Lgs. 150/2009 ovvero un organismo analogo che ordinariamente, anche in attuazione della precedente normativa, viene denominato Nucleo di Valutazione.

La qualificazione fiscale dei nuclei di valutazione

La corretta qualificazione ai fini fiscali del reddito derivante dall'attività di componente del nucleo di valutazione risulta ancora non completamente definita.

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 172/2000, in merito alla classificazione del reddito quale compenso per pubbliche funzioni (art. 50, comma 1, lett. f, Tuir), si era espressa affermando che “(...) non rientrano nell'ambito applicativo della suddetta lett. f) i compensi erogati ai componenti del nucleo di valutazione dirigenti (...), in quanto lo stesso è previsto da contratti collettivi nazionali e non da disposizioni aventi forza di legge. In tal caso i compensi corrisposti vanno qualificati come redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (...), ovvero quali prestazioni di lavoro autonomo, anche non esercitata abitualmente”

La complessa ricostruzione normativa delle disposizioni inerenti i Nuclei di Valutazione negli enti locali sembrerebbe condurre a conclusioni diverse atteso che gli stessi trovano fondamento nell'art. 147 del D.Lgs. 267/2000 al fine di garantire la corretta applicazione dei principi contenuti nel D.Lgs. 150/2009.

Si analizzano di seguito le diverse soluzioni e le conseguenze fiscali e previdenziali.

Compensi per pubbliche funzioni

La tesi delle Finanze risulta difficilmente condivisibile, atteso che l'istituzione dei nuclei di valutazione - o di strutture simili - è prevista dalla legge. Già l'art. 20 del D.Lgs. n. 29/1993 prevedeva, testualmente, che nelle amministrazioni pubbliche fossero istituiti "... servizi di controllo interno, o nuclei di valutazione ...". Il successivo D.Lgs. 30 luglio 1999, n. 286 ha imposto (art. 1, comma 1) che le pubbliche amministrazioni si dotino di strumenti adeguati a verificare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità delle azioni amministrativa (controllo di gestione) e a valutare le prestazioni del personale con qualifica dirigenziale (valutazione della dirigenza). Nella stessa direzione si muove l'attuale art. 147 del Tuel. In ogni caso, dopo l'approvazione del D.Lgs. n. 150/2009, che ha regolamentato gli Organismi Indipendenti di Valutazione (OIV), il quadro normativo risulta ancora più solido anche se la stessa norma ha previsto una specifica deroga per gli enti locali.

Seppure la ricostruzione normativa porti a conclusioni opposte rispetto alla richiamata risoluzione n. 172/2000 dell'Agenzia delle Entrate allo stato attuale manca una interpretazione istituzionale in tal senso.

Ad avviso degli scriventi il quadro normativo coordinato con la risoluzione 172/2000 porta alla conclusione che i compensi dei componenti i Nuclei di Valutazione rientrino nell'ambito delle pubbliche funzioni in quanto costituiti in forza di disposizioni normative.

L'inquadramento nell'ambito delle pubbliche funzioni comporta che gli stessi non risultano rilevanti ai fini previdenziali.

Il Ministero della Giustizia, con nota Prot. n. 1/3981/44/U/NV del 23/03/2005, ha affermato che "il predetto contributo non è invece dovuto a quei soggetti che per l'esercizio della pubblica funzione percepiscono compensi rientranti tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui alla citata lett. f), art. 50, del T.U.I.R., ancorché iscritti alla suddetta Gestione separata, in quanto tali compensi non sono soggetti a contribuzione previdenziale"

([https://www.giustizia.it/giustizia/it/mg_1_8_1.page?facetNode_1=1_1\(2005\)&facetNode_2=1_1\(200503\)&facetNode_3=11&contentId=SDC1284807&previousPage=mg_1_8#](https://www.giustizia.it/giustizia/it/mg_1_8_1.page?facetNode_1=1_1(2005)&facetNode_2=1_1(200503)&facetNode_3=11&contentId=SDC1284807&previousPage=mg_1_8#)).

Compensi per pubbliche funzioni svolte da professionisti abituali o imprenditori

L'art. 50, comma 1, lett. f) del Tuir, in merito ai compensi per pubbliche funzioni prevede un'eccezione per chi svolge una attività professionale in modo abituale o un'attività di impresa. In questo caso, pur rimanendo i compensi rientranti nell'alveo delle pubbliche funzioni da punto di vista oggettivo, dal punto di vista soggettivo è attratto nel reddito di lavoro autonomo abituale e di impresa (Risoluzione Agenzia

Entrate n. 68/E/2004 e punto 4 della circolare n. 24 del 10 giugno 2004 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso).

La richiamata nota del Ministero della Giustizia, con Prot. n. 1/3981/44/U/NV del 23/03/2005, ha affermato che "alla luce della sopra descritta modifica normativa, i soggetti che esercitano un'arte o professione di cui al citato articolo 53 (redditi di lavoro autonomo), già iscritti come professionisti alla Gestione separata istituita presso l'I.N.P.S., in quanto privi di cassa professionale od esclusi dalla propria cassa a seguito di specifiche norme statutarie, hanno diritto, anche per l'esercizio della pubblica funzione, ad addebitare al committente il 4% del compenso lordo percepito (misura così determinata dall'art. 1, comma 212, legge n. 662/96 ai fini dell'obbligo previsto dall'art. 2, comma 26, legge n. 335/95). Detto contributo alla Gestione separata è soggetto a ritenuta e concorre a formare la base imponibile ai fini I.V.A."

In modo analogo, per i professionisti iscritti ad una cassa professionale, la stessa nota conferma che "i soggetti che esercitano un'arte o professione ai sensi del predetto art. 53 del TUIR, iscritti agli albi professionali, hanno diritto ad addebitare in fattura il contributo integrativo che sono tenuti a riversare alle casse di previdenza di appartenenza. Detto contributo (attualmente del 2% o del 4% a seconda di quanto previsto dai singoli ordinamenti) concorre a formare la base imponibile I.V.A. ma non è soggetto a ritenuta d'acconto".

Compensi per co.co.co.

La qualificazione dei compensi come co.co.co. ai sensi dell'art. 50, comma 1, lett. c-bis), del Tuir, si colloca nel solco della risoluzione n. 172/2000 che si fonda sul presupposto che tali organismi siano previsti "da contratti collettivi nazionali e non da disposizioni aventi forza di legge".

In caso di dipendenti pubblici deve essere richiesta l'autorizzazione ai sensi dell'art. 53 del D.Lgs. 165/2001. Per i dipendenti a tempo pieno si pone il problema del vincolo di esclusiva.

In questo caso ricorre l'obbligo del versamento contributivo alla gestione separata ai sensi della L. 335/1995 addebitando 1/3 del contributo al collaboratore. Per le aliquote contributive si rimanda alla Circolare Inps n. 27/2025. Si ricorda l'obbligo di invio della denuncia previdenziale UniEmens.

Compensi per prestazioni occasionali

In analogia ai compensi per co.co.co. la qualificazione dei compensi a titolo di prestazioni occasionali, ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. l), del Tuir, si ancora alla risoluzione n. 172/2000 nella convinzione che si tratti attività previste "da contratti collettivi nazionali e non da disposizioni aventi forza di legge". Inoltre, si dovrà dimostrare che non si tratta di attività svolte in modo continuativo.

In caso di dipendenti pubblici deve essere richiesta l'autorizzazione ai sensi dell'art. 53 del D.Lgs. 165/2001.

In questo caso ricorre l'obbligo del versamento contributivo alla gestione separata per i compensi eccedenti i 5.000,00. Ai sensi della L. 335/1995 si addebita 1/3 del contributo al prestatore. La franchigia dei 5.000,00 euro deve essere valutata sul singolo prestatore in relazione all'anno solare. Per le aliquote contributive si rimanda alla Circolare Inps n. 27/2025. Si ricorda l'obbligo di invio della denuncia previdenziale UniEmens.

La qualificazione fiscale degli OIV

L'istituzione degli OIV costituisce una facoltà per l'ente locale. Qualora facesse ricorso a tale possibilità l'organismo troverebbe fondamento nell'art. 14 del D.Lgs. 150/2009. Ne dovrebbe conseguire che il compenso debba essere qualificato come pubblica funzione (art. 50, comma 1, lett. f), del Tuir) che potrebbe essere attratta nell'attività libero professionale per i titolari di partita Iva ovvero nell'attività di impresa. Si rimanda all'analisi effettuata nel precedente paragrafo.

SCHEMA DI SINTESI

Tipologia di rapporto	Caratteristiche	Irpef/Irap	Inps/Inail
Pubblica funzione	Incarico previsto da norma di legge	Reddito assimilato: pubblica funzione Irpef progressiva, CU per redditi assimilati e mod. 770 Irap ordinaria Non soggetto ad Iva	Non soggetto a contribuzione Non soggetto all'Inail
Pubblica funzione svolta da professionisti abituali iscritti alla gestione separata attrazione nel reddito professionale	Incarico previsto da norma di legge	Reddito di lavoro autonomo Ritenuta Irpef del 20% (anche sul 4% di rivalsa Inps), CU da lavoro autonomo e mod. 770 No Irap Soggetto ad Iva (anche sul 4% di rivalsa Inps)	Versamento alla gestione separata da parte del professionista Addebito della rivalsa del 4% Non soggetto all'Inail
Pubblica funzione svolta da professionisti abituali iscritti a casse professionali attrazione nel reddito professionale	Incarico previsto da norma di legge	Reddito di lavoro autonomo Ritenuta Irpef del 20% (non sul 2% o 4% di rivalsa CP), CU da lavoro autonomo e mod. 770 No Irap Soggetto ad Iva (anche sul 2% o 4% di rivalsa CP)	Versamento alla cassa professionale da parte del professionista Addebito della rivalsa del 2% o 4% Non soggetto all'Inail
Pubblica funzione svolta da imprenditori attrazione nel reddito di impresa	Incarico previsto da norma di legge	Reddito di impresa No Ritenuta Irpef No Irap Soggetto ad Iva	Previdenziali in capo all'imprenditore No rivalsa previdenziale Non soggetto all'Inail

Lavoro autonomo occasionale con compenso annuo inferiore o uguale a euro 5.000	Attività non abituale Mancanza di coordinamento con il committente Assenza di una stabile organizzazione	Redditi diversi Ritenuta Irpef del 20% CU da lavoro autonomo e mod. 770 Irap ordinaria Non soggetto ad Iva	Esente da contribuzione fino a 5.000 euro Non soggetto all'Inail
Lavoro autonomo occasionale con compenso annuo superiore a euro 5.000	Riferimento normativo art. 2222 del codice civile Autorizzazione ex art. 53 del D.Lgs. 165/2001 per i dipendenti pubblici		Esente da contribuzione fino a 5.000 euro oltre soggetto alla gestione separata Inps Obbligo UniEmens Non soggetto all'Inail
Collaborazione coordinata e continuativa a progetto	Coordinamento con il committente Inserimento funzionale nell'attività del committente Autorizzazione ex art. 53 del D.Lgs. 165/2001 per i dipendenti pubblici	Reddito assimilato a quello di lavoro dipendente Irpef progressiva CU per redditi assimilati e mod. 770 Irap ordinaria Non soggetto ad Iva	soggetto alla gestione Inps (senza franchigia di 5.000,00 euro) Soggetto all'Inail con le modalità previste per il lavoro parasubordinato