



Massimiliano Fossati

Iscritto all'Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Firenze al n. 1176/A
Revisore dei Conti

Iscritto nell'Albo dei Cons. Tecnici del Trib. di Firenze al n. 6574
Mediatore Professionista

Fossati Cav. Faliero

Consulente Tributario

Iscritto elenco Direz.Reg. delle Entrate per la Toscana di Firenze n. 03747

Iscritto nell'Albo dei Cons. Tecnici del Trib. di Firenze al n. 6573

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: SPLIT PAYMENT - I CHIARIMENTI APPLICATIVI

Il nuovo articolo 17-ter del d.P.R. n.633/72 dispone che per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi eseguite nei confronti di enti della Pubblica Amministrazione l'imposta sul valore aggiunto venga in ogni caso versata dai medesimi soggetti pubblici (c.d. *split payment*). Pertanto, i fornitori di beni e servizi alla pubblica amministrazione riceveranno l'importo del corrispettivo al netto dell'Iva che verrà così versata dai soggetti pubblici cessionari / committenti direttamente all'Erario. È evidente che il cedente/prestatore, non incassando l'imposta, non dovrà farla concorrere alla relativa liquidazione dell'Iva.

Le disposizioni sono applicabili già dallo scorso 1° gennaio 2015.

Nel corso del mese di febbraio sono stati forniti i chiarimenti applicativi: è stato infatti pubblicato il D.M. 23 gennaio 2015 (pubblicato il 3 febbraio 2015), aggiornato dal successivo D.M. 20 febbraio 2015, e sono state pubblicate la Circolare n.1/E/15 (dedicata a tale previsione) e la Circolare n.6/E/15 (che formalizza le risposte fornite dall'Agenzia durante i *forum* di gennaio, che in parte interessano anche la previsione in commento).

Di seguito si riepilogano i chiarimenti principali:

Solo fatture	<p>La disposizione in commento interessa solo le fatture emesse ai sensi dell'articolo 21 d.P.R. n.633/72, che quindi recano addebito dell'imposta; sono invece in ogni caso escluse le ricevute fiscali e gli scontrini (che quindi saranno incassati per il loro importo integrale).</p> <p>È stato inoltre chiarito che il meccanismo di scissione dei pagamenti in commento non risulta applicabile per le operazioni soggette a regimi speciali Iva che non prevedono l'evidenza dell'imposta in fattura (come regime del margine, agenzie di viaggio, regime di franchigia delle piccole imprese).</p>
Indicazione in fattura	<p>Una seconda indicazione importante è legata all'indicazione da dare in fattura circa l'assoggettamento della specifica operazione alla disciplina in commento. L'articolo 2, co.1 D.M. 23 gennaio 2015 dispone che i soggetti passivi che effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni emettono fattura secondo le regole previste dall'art.21 d.P.R. n.633/72 indicando nel documento l'annotazione "scissione dei pagamenti". Da notare che questa indicazione oggi risulta obbligatoria, ma è da intendersi come una sorta di indicazione minima, che può ben essere completata con il riferimento normativo da cui essa promana; quindi, certamente non commetterà un errore chi annoterà in fattura l'indicazione "<i>operazione soggetta a scissione dei pagamenti ai sensi dell'art.17-ter d.P.R. n.633/72</i>" o altra dizione equivalente (non è raro che gli Enti nei confronti dei quali viene emessa la fattura richiedano indicazioni specifiche e più complete).</p> <p>Va inoltre segnalato l'aggiornamento delle procedure di predisposizione della fattura elettronica verso la Pubblica Amministrazione; come ben noto le fatture emesse nei confronti della P.A. devono essere gestite in formato elettronico dallo scorso 6 giugno 2014 per i documenti emessi nei confronti di Ministeri, Agenzie fiscali ed Enti nazionali di previdenza, obbligo che sarà generalizzato dal prossimo 31 marzo 2015 e quindi andrà ad interessare ogni Ente Pubblico. Per consentire l'emissione della fattura elettronica con le nuove indicazioni legate allo <i>split payment</i>, il tracciato è stato modificato il 2 febbraio scorso. Il sistema è stato adeguato per permettere</p>

	<p>l'assolvimento dell'obbligo mediante l'aggiunta di un valore (il carattere "S" appunto per l'indicazione della scissione dei pagamenti) tra quelli ammissibili per il campo <EsigibilitaIVA>.</p>
Decorrenza	<p>La nuova disposizione trova di fatto applicazione in relazione alle operazioni fatturate a partire dal 1° gennaio 2015: non rientrano quindi nell'ambito applicativo dello <i>split payment</i> tutte quelle operazioni già fatturate all'ente pubblico alla data del 31 dicembre 2014 e per le quali non si era ancora verificata l'esigibilità dell'imposta (che quindi continuano a seguire il regime con il quale sono state in precedenza emesse).</p>
Esonero	<p>L'articolo 17-ter d.P.R. n.633/72 stabilisce due esoneri, previsti rispettivamente al co.1 e al co.2: il primo è relativo alle operazioni in inversione contabile (quelle per le quali l'Ente è debitore dell'imposta), il secondo riguarda invece i compensi soggetti a ritenuta.</p> <p>In relazione a questa seconda previsione l'Agenzia ha affermato che <i>"Si ritiene, pertanto, che il Legislatore con l'espressione "a titolo d'imposta sul reddito" abbia voluto fare riferimento anche alle ritenute a titolo di acconto"</i>. In particolare, i professionisti interessati da ritenute alla fonte a titolo di acconto sui propri onorari, quando fatturano alla pubblica amministrazione, sono esclusi dallo <i>split payment</i>. Va notato che, di conseguenza, questi continuano a poter applicare la disciplina del differimento di esigibilità stabilita dall'art.6, co.5 d.P.R. n.633/72.</p>
Enti interessati	<p>Sono interessati da <i>split payment</i> le cessioni e le prestazioni rese <i>"nei confronti dello Stato, degli organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica, degli enti pubblici territoriali e dei consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'articolo 31 del testo unico di cui al D.Lgs. n.267/00, e successive modificazioni, delle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, degli istituti universitari, delle aziende sanitarie locali, degli enti ospedalieri, degli enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, degli enti pubblici di assistenza e beneficenza e di quelli di previdenza"</i>.</p> <p>Secondo le indicazioni della Circolare n.1/E/15 si considerano ricompresi nell'ambito applicativo della scissione dei pagamenti anche i seguenti Enti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le istituzioni scolastiche e le istituzioni per l'alta formazione artistica, musicale e coreutica (Afam); • Comunità montane, Comunità isolate e Unioni di Comuni; • le Unioni regionali delle Camere di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura; • Enti pubblici subentrati ai soggetti del servizio sanitario nazionale nell'esercizio di una pluralità di funzioni amministrative e tecniche. <p>Al contrario, vanno esclusi dall'applicazione della disposizione in commento le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese ai seguenti Enti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • enti previdenziali privati o privatizzati, • aziende speciali (ivi incluse quelle delle Ccipp) e la generalità degli Enti pubblici economici, che operano con un'organizzazione imprenditoriale di tipo privatistico nel campo della produzione e dello scambio di beni e servizi, ancorché nell'interesse della collettività. • gli Ordini professionali, • gli Enti ed istituti di ricerca, • le Agenzie fiscali, • le Autorità amministrative indipendenti (quale, ad esempio, l'Autorità per le garanzie nelle comunicazioni – Agcom), • le Agenzie regionali per la protezione dell'ambiente (Arpa), • gli Automobile club provinciali, • l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle Pubbliche Amministrazioni (Aran), • l'Agenzia per L'Italia Digitale (Agid),

	<ul style="list-style-type: none"> • l'Istituto nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro (Inail), • l'Istituto per lo studio e la prevenzione oncologica (Ispo). <p>La Circolare n.1/E/15 afferma inoltre che, per ragioni di semplicità operativa e per dare maggiori elementi di certezza agli operatori (sia ai fornitori che agli stessi Enti pubblici acquirenti) può essere utile avvalersi, al fine di una più puntuale individuazione dei soggetti pubblici destinatari della disciplina della scissione dei pagamenti, dell'ausilio dell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni (c.d. Ipa), consultabile alla pagina: http://indicepa.gov.it/documentale/ricerca.php.</p> <p>Non si tratta di una elencazione esaustiva: laddove, in relazione a taluni enti, dovessero permanere dei dubbi sull'applicabilità del meccanismo della scissione dei pagamenti, l'operatore interessato potrà inoltrare specifica istanza di interpello all'Agenzia delle Entrate.</p>
Rimborsi	<p>L'introduzione della scissione dei pagamenti comporterà, a carico dei soggetti che operano frequentemente con la Pubblica Amministrazione, il rischio di maturare forti crediti Iva, proprio per il fatto che l'imposta addebitata sulle cessioni di beni e sulle prestazioni di servizi non viene incassata. Sul punto è intervenuto il D.M. 23 gennaio 2015 che, nella versione corretta dal D.M. 20 febbraio 2015, consente a tali soggetti di richiedere il rimborso in via prioritaria, anche senza possedere i requisiti di cui all'art.2 del D.M. 22 marzo 2007, vale a dire:</p> <ul style="list-style-type: none"> • esercizio dell'attività da almeno tre anni; • importo del credito Iva chiesto a rimborso almeno pari a 10.000 euro per i rimborsi annuali e 3.000 euro per i rimborsi trimestrali; • ammontare di credito Iva chiesto a rimborso almeno pari al 10% dell'importo complessivo dell'imposta assolta sugli acquisti e sulle importazioni effettuati nell'anno o nel trimestre a cui si riferisce il rimborso. <p>Sul punto l'art.8 co.2 del D.M. 23 gennaio 2015 dispone che i rimborsi possono essere erogati per un importo non superiore all'ammontare complessivo dell'imposta applicata mediante "<i>split payment</i>" nel periodo oggetto del rimborso.</p>

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.
 Distinti saluti

Studio Fossati