

## Oggetto: LO "SPLIT PAYMENT" E LE FATTURE EMESSE AGLI ENTI PUBBLICI DALL'01.01.2015

Nell'ambito della Finanziaria 2015 è contenuto un nuovo metodo "antievazione" per il versamento dell'IVA all'Erario, in base al quale l'IVA (a debito) viene versata direttamente dal cliente (Ente pubblico) relativamente alle fatture da questo ricevute.

Il nuovo metodo, c.d. "split payment", come espressamente disposto, nelle more del rilascio dell'autorizzazione UE, trova applicazione per le operazioni per le quali l'IVA è esigibile dall'1.1.2015.

A seguito del mancato incasso dell'IVA da parte del cedente / prestatore, l'applicazione del nuovo metodo comporta una diminuzione dell'IVA a debito da considerare in sede di liquidazione periodica e di conseguenza un aumento dei saldi a credito nei confronti dell'Erario.

In considerazione dell'innovativo metodo in esame è auspicabile che l'Agenzia delle Entrate fornisca a breve le modalità operative da seguire da parte dei soggetti interessati.

L'art. 1, comma 629, lett. b), Legge n. 190/2014, Finanziaria 2015, introducendo il **nuovo art. 17-ter**, DPR n. 633/72, prevede un innovativo metodo di versamento dell'IVA, c.d. "split payment", per le cessioni di beni / prestazioni di servizi effettuate **nei confronti di Enti pubblici** che **"non sono debitori d'imposta ai sensi delle disposizioni in materia d'imposta sul valore aggiunto"**.

In particolare, con l'intento di contrastare l'evasione dell'IVA in sede di riscossione, è previsto che tali soggetti saranno tenuti **"in ogni caso" a versare l'IVA agli stessi addebitata direttamente all'Erario** e non al fornitore (cedente / prestatore), entro termini e con modalità che saranno stabiliti da un apposito Decreto.

Come evidenziato nella Relazione accompagnatoria al ddl della Finanziaria 2015 il nuovo art. 17-ter **"attuava una peculiare tipologia di «split payment» in base al quale ... [viene] accreditato al fornitore ... il solo importo del corrispettivo pagato dalla P.A., al netto dell'IVA indicata in fattura. Tale imposta ... [viene] sottratta alla disponibilità del fornitore e accreditata in un apposito conto per essere acquisita direttamente dall'Erario."**

Posto che l'art. 17-ter in esame **non trova applicazione** per le operazioni in cui l'Ente pubblico assume la qualifica di **debitore d'imposta**, lo "split payment" non può essere quindi applicato per gli acquisti di beni / prestazioni di servizi **soggetti al reverse charge**.

**N.B.** È **esclusa** altresì l'applicazione dello "split payment" da parte dei **lavoratori autonomi** che prestano servizi **assoggettati a ritenuta alla fonte "a titolo d'imposta sul reddito"**.

### SOGGETTI INTERESSATI ALLO "SPLIT PAYMENT"

L'applicazione del nuovo metodo in esame interessa le fatture emesse nei confronti dei seguenti soggetti (\*):

• Stato
• Organi dello Stato anche se aventi personalità giuridica
• Enti pubblici territoriali e rispettivi consorzi
• CCIAA
• Istituti universitari
• ASL ed enti ospedalieri
• Enti pubblici di ricovero e cura con prevalente carattere scientifico, di assistenza e beneficenza e di previdenza.

(\*) A condizione che non siano **già debitori d'imposta ai sensi della disciplina IVA**.

La platea dei soggetti coinvolti dal nuovo metodo coincide, di fatto, con l'elenco dei **soggetti nei confronti dei quali opera l'esigibilità "differita" dell'imposta** ai sensi dell'art. 6, comma 5, DPR n. 633/72.

## DECORRENZA DELLE NUOVE DISPOSIZIONI

Va evidenziato innanzitutto che il nuovo metodo, sopra esaminato, non è previsto dalla normativa comunitaria contenuta nella Direttiva n. 2006/112/CE, per cui l'applicazione dello stesso è **subordinata al rilascio di una specifica autorizzazione in deroga da parte dell'UE**, così come previsto dall'art. 395 della citata Direttiva.

Rispetto al testo contenuto nel ddl originario della Finanziaria 2015, in sede di approvazione, il Legislatore ha deciso di **"anticipare" l'applicazione delle nuove disposizioni** "nelle more" dell'autorizzazione UE.

L'art. 1, comma 632, Finanziaria 2015 dispone infatti che il metodo in esame trova **"comunque applicazione per le operazioni per le quali l'imposta sul valore aggiunto è esigibile a partire dal 1° gennaio 2015"**.

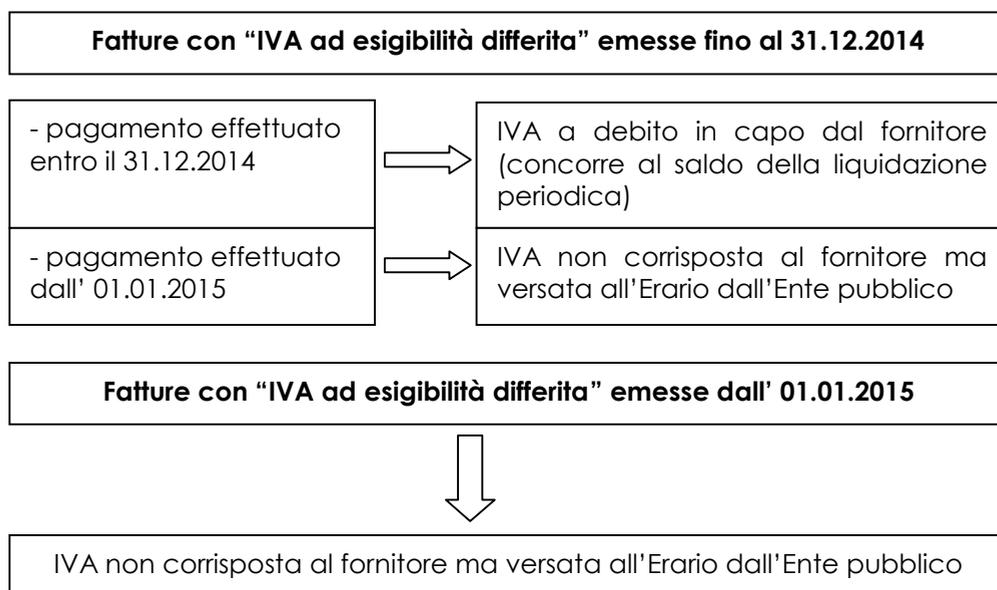
Tale disposizione va coordinata con il citato art. 6, comma 5, ai sensi del quale per le cessioni / prestazioni effettuate a favore degli Enti pubblici (ivi elencati) **l'IVA è "esigibile all'atto del pagamento dei relativi corrispettivi"** (salva la facoltà del cedente / prestatore di applicare l'esigibilità "immediata" dell'imposta al momento di effettuazione dell'operazione).

Per tali operazioni quindi:

- l'imposta **diventa esigibile** (a debito) al pagamento della fattura da parte dell'Ente pubblico;
- in tale momento l'Ente pubblico non provvede al pagamento dell'IVA al cedente / prestatore, ma **la "splitta" in favore dell'Erario**.

**N.B.** Per effetto della rilevanza del pagamento della fattura da parte dell'Ente pubblico non dovrebbe essere più riconosciuta la citata possibilità da parte del fornitore di applicare le disposizioni ordinarie, ossia l'esigibilità "immediata".

Il riferimento all'esigibilità dell'IVA fa sì che il nuovo metodo sarà **applicato anche alle fatture emesse entro il 31.12.2014** con "IVA ad esigibilità differita", pagate dall'Ente pubblico dall'1.1.2015. Anche per tali fatture l'IVA non sarà corrisposta al fornitore bensì versata direttamente a favore dell'Erario da parte dell'Ente pubblico.

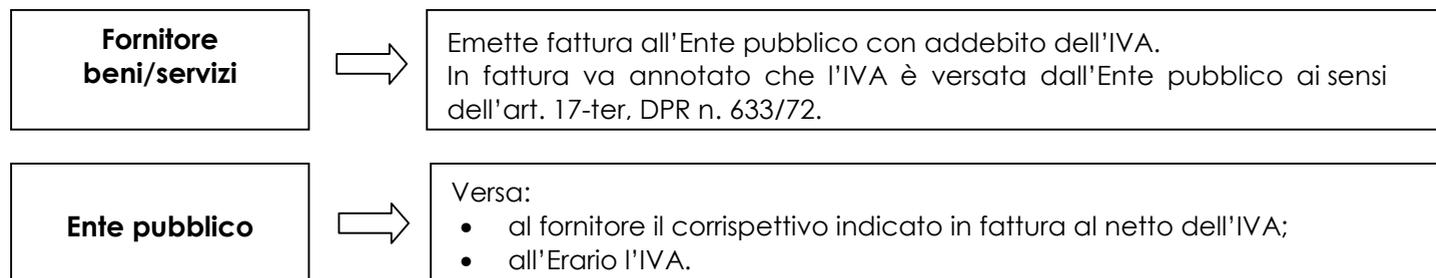


## ASPETTI OPERATIVI

Gli adempimenti connessi all'applicazione delle nuove disposizioni sopra esaminate possono essere così sintetizzati:

- il **fornitore** emette la fattura (come di consueto) nei confronti dell'Ente pubblico addebitando l'IVA a titolo di rivalsa ex art. 18, DPR n. 633/72;
- il **cliente** (Ente pubblico) effettua 2 distinti pagamenti (o meglio "splitta" il pagamento in 2), ossia:
  1. **versa al fornitore il corrispettivo** della cessione di beni / prestazione di servizi (senza IVA);
  2. **versa all'Erario l'IVA**.

L'IVA all'atto del pagamento della fattura non concorre alla determinazione del saldo della liquidazione periodica in capo al cedente / prestatore, in quanto il relativo versamento è effettuato direttamente all'Erario da parte dell'Ente pubblico.



#### Esempio:

La Alfa srl (soggetto mensile) ha emesso in data 12.1.2015 una fattura al Comune di Verona (imponibile € 30.000) con "IVA ad esigibilità differita". In fattura va evidenziato che l'IVA addebitata riduce il credito (debito per il Comune) da pagare.

ALFA SRL	Spett.le COMUNE DI VERONA
<b><u>Fattura n. 5 del 12.01.2015</u></b>	
....	
Imponibile	€ 30.000,00
Iva 22%	€ <u>6.600,00</u>
Totale fattura	€ 36.600,00
IVA a Vs. carico ex art. 17-ter, DPR n. 633/72	€ <u>6.600,00</u> -
<b>Netto da pagare</b>	<b>€ 30.000,00</b>

Si ipotizzi che il Comune paghi la fattura in data 12.3.2015. In tale occasione verserà alla Alfa srl soltanto l'ammontare dell'imponibile (€ 30.000) e tratterrà l'IVA (€ 6.600) che provvederà direttamente a versare all'Erario.

Dalla liquidazione periodica IVA del mese di marzo dovrà essere "stornata" l'IVA a debito non incassata il cui versamento all'Erario è a carico del Comune.

**N.B.** Per le fatture emesse fino al 31.12.2014 e pagate dall'Ente pubblico nel 2015 è

necessario stornare il credito nei confronti dell'Ente pubblico per la quota riferita all'IVA, in quanto è quest'ultimo che provvederà al versamento all'Erario.

Si ritiene necessario che l'Agenzia delle Entrate fornisca a breve gli opportuni chiarimenti sull'applicazione dell'innovativo metodo di versamento dell'IVA, specificando, in particolare:

- se l'operatività dello split payment richiedere una modifica del tracciato della fattura elettronica, il cui utilizzo generalizzato nei confronti della P.A. è previsto per il 31.3.2015;
- il trattamento delle eventuali note di credito emesse dal fornitore successivamente al pagamento da parte dell'Ente pubblico della fattura di riferimento.

### **MODALITA' DI CONTABILIZZAZIONE**

Le modalità di contabilizzazione sono due:

#### **1) PRIMA MODALITA':**

DIVERSI	A	DIVERSI	36.600
Crediti vs Pa			30.000
Storno Iva c/split payment			6.600
		Ricavi Iva c/split payment	30.000 6.600

#### **2) PRIMA MODALITA':**

CREDITI VS PA	A	DIVERSI	36.600
		Ricavi	30.000
		Iva c/split payment	6.600
Iva c/split payment	a	CREDITI VS PA	6.600

### **SANZIONI IN CAPO ALL'ENTE PUBBLICO**

A seguito dello splittamento dell'obbligo di versamento dell'IVA in capo all'Ente pubblico il comma 633, Finanziaria 2015, prevede in caso di **omesso / ritardato versamento** dell'imposta l'applicazione della **sanzione del 30%** ex art. 13, D.Lgs. n. 471/97.

### **RIMBORSO CREDITO IVA**

Come sopra accennato l'applicazione del nuovo metodo "comprimendo" in capo al cedente / prestatore l'IVA a debito in sede di liquidazione periodica determina di conseguenza un aumento dei saldi creditori nei confronti dell'Erario.

Per compensare tale situazione il Legislatore, a seguito della modifica dell'art. 30, comma 2, lett. a), DPR n.

633/72, ha previsto l'inclusione delle operazioni in esame tra quelle che consentono il **rimborso del credito IVA** (annuale / trimestrale) **in base al requisito dell'aliquota media**.

**N.B.** Ai cedenti / prestatori cui si applica lo split payment è altresì riconosciuto il **rimborso del credito IVA "in via prioritaria"**, limitatamente al credito rimborsabile relativo a tali operazioni. A tal fine il MEF dovrà modificare l'apposito DM previsto in tema di rimborso del credito IVA dall'art. 38-bis, comma 10, DPR n. 633/72.

***Studio Dott. Begni & Associati***