
Split payment IVA: le regole per fornitori e pubbliche amministrazioni

di [Commercialista Telematico](#)

Publicato il 5 Febbraio 2015

col Decreto Mef è diventata operativa la scissione dei pagamenti fra imponibile ed IVA nelle fatture emesse verso la Pubblica Amministrazione: ecco le prime istruzioni operative per pubbliche amministrazioni e fornitori della P.A.

Il dottor Nicola Forte ci parlerà di tutte le problematiche dello Split Payment nella videoconferenza del 18 febbraio

Il Dipartimento Finanze ha reso noto, nell'attesa della loro imminente pubblicazione, il testo del DM del Ministero dell'Economia e delle finanze del 23 gennaio 2014, che dà concreta attuazione al meccanismo di split payment, introdotto dai commi 629 e seguenti della Legge n. 190/2014 (Legge di stabilità 2015), in base al quale per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi eseguite nei confronti di enti pubblici l'imposta sul valore aggiunto deve essere versata direttamente dai medesimi soggetti pubblici.

Si sottolinea che il testo del DM e della relazione illustrativa che lo accompagna hanno il pregio di fornire indicazioni sulle concrete modalità di applicazione operativa del nuovo meccanismo, non riuscendo tuttavia a sciogliere pienamente i dubbi interpretativi emersi nella dottrina all'indomani della pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale della Legge n. 190/2014.

Fornitori delle PA

L'articolo 2 del DM specifica che i soggetti passivi fornitori delle pubbliche amministrazioni devono emettere regolarmente la fattura con le indicazioni prescritte dall'articolo 21 del D.P.R. n. 633/1972 (Decreto IVA) apponendo l'annotazione "scissione dei pagamenti" sulla medesima.

Gli stessi fornitori devono procedere alla registrazione della fattura secondo le ordinarie modalità prescritte dagli articoli 23 e 24 dello Decreto IVA, badando bene a non computare come IVA a debito l'imposta indicata nella medesima, la quale, quindi non parteciperà alla liquidazione periodica (a seconda dei casi, mensile o trimestrale).

Per effetto dell'entrata in vigore del nuovo meccanismo di scissione dei pagamenti, viene meno l'applicazione del regime di esigibilità differita dell'imposta, che finora aveva contraddistinto le operazioni con le pubbliche amministrazioni.

Pubbliche amministrazioni

Il nuovo meccanismo di split payment prevede che l'imposta addebitata in fattura dal fornitore deve essere versata dall'amministrazione acquirente sulla base dell'esigibilità dell'imposta stessa.

L'articolo 3 del DM disciplina attentamente il regime di esigibilità dell'imposta, prevedendo che nelle operazioni per le quali trova applicazione il regime di scissione dei pagamenti, l'IVA diventa esigibile al momento del pagamento della fattura. Si concede tuttavia all'amministrazione la facoltà di optare per un'esigibilità dell'IVA al momento della ricezione della fattura.

Naturalmente anche per le pubbliche amministrazioni, per effetto dell'entrata in vigore del nuovo meccanismo di scissione dei pagamenti, sulle operazioni interessate viene meno l'applicazione del regime di esigibilità differita dell'imposta, che finora aveva contraddistinto le operazioni con le pubbliche amministrazioni.

L'articolo 4 del Decreto disciplina le modalità che devono essere seguite per il versamento dell'IVA da parte della pubblica amministrazione acquirente; in questo contesto viene stabilito che il versamento possa essere effettuato, a scelta della medesima, come segue:

- a) con un distinto versamento dell'IVA dovuta per ciascuna fattura la cui imposta è divenuta esigibile;
- b) in ciascun giorno del mese, con un distinto versamento dell'IVA dovuta considerando tutte le fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile in tale giorno;
- c) entro il giorno 16 di ciascun mese, con un versamento cumulativo dell'IVA dovuta considerando tutte le fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile nel mese precedente.

Ad ogni modo all'articolo 9 del Decreto attuativo si prende atto della necessità di adeguamento dei sistemi informativi relativi alla gestione amministrativo contabile da parte delle pubbliche amministrazioni interessate, concedendo ad esse tempo fino al prossimo 31 marzo 2015 per accantonare le somme occorrenti per il primo versamento dell'imposta, che deve comunque essere effettuato entro il 16 aprile 2015.

Il versamento deve essere effettuato, senza possibilità di compensazione orizzontale e utilizzando un apposito codice tributo, con le seguenti modalità:

- a) per le amministrazioni titolari di conti presso la Banca d'Italia, tramite modello "F24 Enti pubblici" approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 giugno 2013;
- b) per le amministrazioni, diverse da quelle di cui alla lettera a), autorizzate a detenere un conto corrente presso una banca convenzionata con l'Agenzia delle entrate ovvero presso Poste italiane, mediante versamento unificato di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241;

c) per le amministrazioni diverse da quelle di cui alle lettere a) e b), direttamente all'entrata del bilancio dello Stato con imputazione ad un articolo di nuova istituzione del capitolo 1203.

Il DM introduce all'articolo 5 un'importante distinzione per le fatture ricevute dagli enti che rivestono la qualifica di soggetto passivo di imposta relativamente alle attività commerciali: queste dovranno essere annotate anche nel registro vendite o corrispettivi e l'IVA concorrerà alla liquidazione IVA mensile e trimestrale con riferimento al periodo in cui si verifica l'esigibilità. Ciò comporta inevitabilmente un appesantimento delle procedure dal momento che si prevedono due distinte modalità di versamento che, si ritiene, siano assolutamente alternative. Per tali fatture, quindi, non valgono modalità e tempistiche di versamento previste nel precedente articolo 4 del DM. In seguito dovrà poi essere dovutamente chiarito che queste operazioni - funzionali all'assolvimento dell'imposta - non devono comunque concorrere alla formazione del volume d'affari.

Il terzo comma dell'articolo 6 affida agli Organi di revisione e agli altri organi di controllo delle amministrazioni il compito di vigilare sulla corretta esecuzione dei versamenti dell'imposta.

Nella relazione illustrativa del provvedimento si forniscono anche alcune indicazioni operative, confermando che lo split payment non trova applicazione per tutte quelle operazioni soggette al regime di reverse charge.

Il DM dà inoltre esplicita attuazione al disposto del comma 630 dell'articolo 1 della Legge di stabilità 2015, che, al fine di limitare le sofferenze finanziarie dei soggetti fornitori delle PA, incisi profondamente dalla nuova disciplina, include tali soggetti fra le categorie di contribuenti per i quali i rimborsi dell'IVA sono eseguiti in via prioritaria ai sensi dell'articolo 38-bis, comma 10, dello Decreto IVA, pur limitatamente alla parte di credito rimborsabile relativo alle operazioni soggette a split payment.

Il Decreto attuativo conferma le anticipazioni del Dipartimento Finanze sulla disciplina transitoria del nuovo meccanismo, prevedendo all'articolo 9 che lo split payment trova applicazione a partire dalle operazioni fatturate a partire dal 1° gennaio 2015, per le quali l'esigibilità dell'imposta si verifica successivamente alla stessa data. Si sottolinea che il regime transitorio individuato dal DM, invero non completamente aderente al dettato normativo sopra citato, ha però il pregio di agevolare l'operatività delle pubbliche amministrazioni, che perlomeno per le fatture pregresse emesse nel corso del 2014 continueranno ad effettuare i pagamenti secondo i meccanismi ordinari di esigibilità differita, senza doversi confrontare con complesse questioni interpretative.

Purtroppo il DM e la relazione accompagnatoria non forniscono ulteriori indicazioni operative sulle procedure che le amministrazioni dovranno adottare per una efficiente realizzazione degli adempimenti introdotti dal nuovo meccanismo di split payment.

A riguardo si fa presente che il comma 633 della Legge di stabilità 2015 in caso di inadempimento, per la amministrazioni che omettono o ritardano il versamento dell'Iva prevede l'applicazione delle sanzioni previste dall'articolo 13 del D.Lgs. n. 471/1997.

È indubbio che l'esordio dello split payment costringerà amministrazioni e fornitori ad adattare i propri sistemi contabili e gestionali alle particolarità del nuovo meccanismo. In particolare le amministrazioni

pubbliche saranno chiamate ad una revisione delle procedure contabili relative all'emissione dei mandati di pagamento delle fatture soggette al nuovo regime dello split payment, che peraltro dovranno le ulteriori difficoltà applicative derivanti dall'inclusione della parte IVA delle fatture pagate per le operazioni commerciali dalle amministrazioni nella liquidazione periodica dell'imposta.

Si rileva infine che il Decreto non scioglie i dubbi sull'applicabilità dello split payment sulle spese di economato. Il DM infatti conferma che in via ordinaria la scissione dei pagamenti si applica a tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi, incluse quelle per i quali è prevista l'annotazione nel registro corrispettivi. Tuttavia, il fatto che si applichi alle operazioni per le quali "è emessa fattura" potrebbe escludere le operazioni per le quali il cliente non la richiede. Nel registro corrispettivi possono infatti essere annotate anche le fatture da parte di quei soggetti che, in via ordinaria, non sono obbligati ad emetterla, nonché quelle emesse in taluni settori particolari (es. utilities).

Tuttavia, poiché è frequente che gli enti richiedano la fattura, il commerciante potrebbe effettivamente essere chiamato emetterla senza incassare l'imposta, provvedendo fra l'altro, a partire dal prossimo 31 marzo 2015 a farlo in modalità elettronica. Stante le attuali incertezze si invocano perciò nuovi prossimi chiarimenti, che possano scogliere i dubbi interpretativi rimasti e rimuovere eventuali ridondanti adempimenti procedurali in un'ottica di semplificazione.

Si rendono disponibili il testo del D.M. del 23 gennaio 2015 e della relazione accompagnatoria rispettivamente agli indirizzi:

- <http://www.finanze.it/export/download/altri/DECRETO300115.PDF>
- <http://www.finanze.it/export/download/altri/relazione-dm-split-payment-07-01-2015bis-FIRMATO.pdf>.

Il dottor Nicola Forte ci parlerà di tutte le problematiche dello Split Payment nella videoconferenza del 18 febbraio

5 febbraio 2015

Fabio Federici