
La coesistenza fra split payment e reverse charge nei rapporti con la Pubblica Amministrazione

di [Nicola Forte](#)

Publicato il 7 Aprile 2015

in merito all'applicazione dello split payment e/o reverse charge per i contribuenti che lavorano con la pubblica amministrazione è necessario verificare preliminarmente la coesistenza di due condizioni...

I contribuenti che hanno applicato erroneamente l'inversione contabile ai fini Iva, prima dell'emanazione della circolare dell'Agenzia delle entrate n. 14/E del 27 marzo 2015, non rischieranno l'irrogazione di alcuna sanzione. Il chiarimento è contenuto nel documento di prassi che ancora una volta ha fatto ricorso ad una "*clausola di salvaguardia*".

Non è la prima volta che l'Amministrazione finanziaria si fa carico delle inevitabili difficoltà che hanno dovuto affrontare i contribuenti e la medesima indicazione era contenuta in un'altra circolare emanata con l'intenzione di chiarire la disciplina dello split payment (Circ. n. 1/E del 9 febbraio 2015).

D'ora in avanti, però, (dal 27 marzo 2015) eventuali violazioni commesse saranno sanzionate. E' necessario così comprendere la portata delle modifiche apportate dopo l'intervento, ad opera della legge di stabilità del 2015 (L. n. 190/2014) sul testo dell'art. 17 del D.P.R. n. 633/1972, la cui modifica più rilevante consiste nell'estensione del meccanismo con l'aggiunta della nuova lett. a-ter).

Preliminarmente deve essere osservato che il *reverse charge* rappresenta una diversa modalità di assolvimento del tributo. La circostanza che il cedente/prestatore non eserciti la rivalsa ai sensi dell'art. 18 del D.P.R. n. 633/1972 non dà luogo ad un mutamento della natura dell'operazione. In pratica, per la sola circostanza che il cedente/prestatore non addebiti il tributo l'operazione continua ad essere rilevante ed è imponibile ai fini della disciplina dell'imposta sul valore aggiunto.

Nel paragrafo 4 della Circolare in rassegna l'Agenzia delle entrate ha fornito alcune indicazioni sul **rapporto tra lo split payment ed il reverse charge**. In particolare il meccanismo della scissione dei pagamenti non si applica qualora l'Ente pubblico destinatario della prestazione sia debitore di imposta. In tale ultima ipotesi l'inversione contabile sarà prioritariamente applicata rispetto alla scissione.

In sostanza sarà necessario verificare preliminarmente la coesistenza di **due condizioni**. **In primis** dovrà essere verificato se la prestazione sia o meno destinata alla sfera commerciale dell'ente. **Successivamente**, qualora la verifica fornisca un esito positivo, dovrà essere ancora verificato se la

prestazione posta in essere sia riconducibile oggettivamente, cioè avendo riguardo alla tipologia di servizio, tra quelle assoggettabili al *reverse charge*.

Ad esempio per i servizi di pulizia degli uffici del Comune destinati esclusivamente all'attività istituzionale non potrà mai essere applicato il meccanismo dell'inversione contabile. Trattandosi di una prestazione destinata alla sfera non commerciale dell'ente il meccanismo anti frode sarà rappresentato dallo split payment. Viceversa, se la stessa prestazione dovesse riguardare un immobile destinato all'esercizio di un'attività commerciale (sia pure marginale) il prestatore non potrà esercitare la rivalsa. Il Comune dovrà integrare la fattura indicando la base imponibile, l'aliquota, e l'Iva effettuando la "doppia" registrazione del documento ricevuto ed integrato.

Diversamente, se la prestazione non fosse riconducibile nell'ambito della previsione di cui all'art. 17, comma 6, lettera a-ter, del Decreto Iva si applicherà in ogni caso il meccanismo della scissione dei pagamenti. In tale ipotesi sarà del tutto ininfluenza la sfera (istituzionale o commerciale) cui risulta destinata la prestazione.

7 aprile 2015

Nicola Forte