

La fatturazione in split payment delle prestazioni professionali: attenzione alle trappole

di

Publicato il 22 Luglio 2017

segnaliamo un problema di fatturazione in split payment che può colpire i liberi professionisti: dati i tempi di emissione della fattura, il professionista potrebbe trovarsi nella condizione di dover restituire all'acquirente o committente l'imposta sul valore aggiunto non trattenuta; analizziamo le problematiche che potrebbero insorgere soprattutto per quei professionisti che lavorano col 'fondo spese'

L'entrata in vigore delle novità in materia di fatturazione in split payment può dare luogo ad alcuni problemi operativi strettamente connessi al momento in cui deve essere emessa la relativa fattura. In alcuni casi il professionista potrebbe trovarsi nella condizione di dover restituire all'acquirente o committente l'imposta sul valore aggiunto non trattenuta.

Alla base del problema si pone proprio il meccanismo di funzionamento della scissione dei pagamenti. In base a tale specifica modalità di assolvimento dell'imposta, che deroga rispetto ai criteri ordinari, il soggetto destinatario della prestazione deve pagare il fornitore al netto dell'Iva, versando successivamente e separatamente il tributo nelle casse dell'erario.

Il problema in esame, dovuto alla necessità di restituire al cliente l'Iva, potrebbe non essere originato ad un errore commesso in corrispondenza del momento di pagamento. In quest'ultimo caso è evidente la sussistenza dell'obbligo di restituzione. Si consideri ad esempio il caso in cui l'imponibile sia pari a 1.000 euro e l'Iva a 220 euro. Se il cliente effettua erroneamente il pagamento della fattura al lordo dell'Iva (per il totale di 1.220 euro), il fornitore sarà obbligato a restituire al destinatario della prestazione l'imposta sul valore aggiunto. In questo caso l'acquirente o committente avrà ricostituito la provvista al fine di effettuare il versamento dell'Iva nelle casse dell'erario.

I dubbi più rilevanti riguardano il caso in cui il professionista si sia avvalso della possibilità di emettere la fattura entro i sessanta giorni successivi (DM 31 ottobre 1974). Il legislatore si è preoccupato che talune

specifiche attività, caratterizzate dalla necessità di sostenere nell'ambito del mandato conferito ingenti quantitativi di spese in nome e per conto del cliente, determinassero l'esigenza di chiedere al cliente un fondo spese.

A seguito delle difficoltà che talune categorie di lavoratori autonomi possono incontrare al fine di individuare, nell'ambito dei fondi spese loro corrisposti, all'atto del conferimento dell'incarico professionale, le spese escluse da Iva, il DM 31 ottobre 1974 ha previsto un termine "speciale" di sessanta giorni per l'emissione della fattura.

La semplificazione è applicabile esclusivamente dai notai, avvocati e dottori commercialisti. Una volta costituito il fondo spese il professionista ha a disposizione sessanta giorni di tempo per distinguere le spese dai compensi ricevuti. Entro tale scadenza dovrà essere emessa la relativa fattura escludendo dal computo della base imponibile le spese sostenute (o da sostenere) in nome per conto del cliente ai sensi dell'art. 15 del D.P.R. n. 633/1972. E' quindi applicabile una deroga al principio previsto dall'art. 21 del decreto Iva in base al quale la fattura deve essere emessa al momento dell'effettuazione dell'operazione.

Il differimento della fatturazione in split payment non oltre il sessantesimo giorno a quello di avvenuta costituzione del fondo spese trova origine nella diversa natura della somma ricevuta dal lavoratore autonomo. Infatti, fin quanto tale somma conservi la natura di fondo spese, quindi laddove essa non costituisca (ancora) un compenso per l'attività professionale svolta, non sussiste alcun obbligo di emettere la fattura. Il tempo a disposizione del professionista è limitato in quanto dovrà essere in grado di distinguere le spese dai compensi non oltre il predetto termine di sessanta giorni.

L'applicazione del citato DM 31 ottobre 1974 dovrà essere coordinata con la disciplina dello split payment e con le nuove disposizioni entrate in vigore con decorrenza dalle fatture emesse dall'1 luglio 2017.

Una delle novità consiste nell'applicazione di tale meccanismo anche con riferimento ai compensi professionali soggetti alla ritenuta a titolo di acconto. Ai fini della decorrenza del nuovo obbligo è irrilevante il momento in cui è stata eseguita la prestazione. Lo split payment riguarderà anche gli eventuali acconti corrisposti all'atto del conferimento dell'incarico professionale a condizione, però, che la fattura sia emessa dal 1° luglio 2017 in avanti (art. 1, c. 4, del D.L. n. 50/2017).

E' necessario però comprendere come comportarsi qualora il professionista (notaio, dottore commercialista o avvocato) abbia incassato nei mesi di maggio o giugno dell'anno 2017 un fondo spese "rinviando" l'emissione della fattura dall'1 luglio 2017 in avanti (entro i sessanta giorni successivi).

Se si prescinde dalla possibilità di rinviare l'emissione della fattura entro i sessanta giorni successivi, è evidente che l'emissione del documento entro il 30 giugno o dopo l'1 luglio dia luogo all'incasso di una somma diversa. Nel primo caso (fattura emessa entro il 30 giugno) il professionista subirà esclusivamente l'applicazione della ritenuta di acconto nella misura del 20 per cento. Nel secondo caso (fattura emessa dall'1 luglio 2017 in avanti) il pagamento sarà effettuato al netto dell'Iva. In questo caso il cliente tratterà l'imposta sul valore aggiunto per poi versarla nelle casse dell'erario in luogo del cedente o prestatore. Se per errore (in quest'ultimo caso) il destinatario della prestazione effettuasse anche il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto il fornitore sarebbe obbligato alla restituzione della somma (dell'Iva).

I medesimi effetti si ripropongono laddove il professionista si sia avvalso della possibilità differire l'emissione della fattura entro i sessanta giorni successivi dalla costituzione del fondo spese. Pertanto se l'emissione della fattura sarà stata effettuata entro il 30 giugno l'operazione non è soggetta al meccanismo della scissione. Viceversa il meccanismo si applica per le fatture emesse dopo l'1 luglio. Conseguentemente se il fondo spese sarà stato costituito in precedenza (entro il 30 giugno) lo stesso risulterà comprensivo dell'Iva che dovrà essere restituita al soggetto che ha effettuato il pagamento.

La fatturazione in split payment dell'operazione dall'1 luglio 2017 in avanti ha come effetto che il committente risulta obbligato a pagare una somma inferiore. Pertanto se il fondo spese è stato costituito in precedenza l'Iva dovrà essere restituita al destinatario della prestazione (il committente che ha pagato la prestazione professionale).

18 luglio 2017

Nicola Forte