

Avv. GIORGIO ASCHIERI*
Rag. Comm. SIMONETTA BISSOLI*
Dott. Comm. MARCO GHELLI*
Dott. Comm. ALBERTO MION*
Dott. Comm. ALBERTO RIGHINI*
Avv. ANTONIO RIGHINI*
Dott. MONICA SECCO*
Avv. ORNELLA BERTOLAZZI
Avv. ANNA BIMBATTI
Avv. CHIARA CHIRICO
Avv. ALESSANDRA FERROLI
Avv. GIANLUCA FIORI
Dott. Comm. GIULIA MORBIOLI
Rag. Comm. MICAELA VIVIANI
Dott. ELISA ANGELI
Dott. MARCO BEVILACQUA
Dott. ALBERTO MARCOLUNGO
Dott. MATTEO TAMBALO
Dott. ANGELO TIZIANI

*partner

CIRCOLARE DELLO STUDIO

“SPLIT PAYMENT” SULLA FATTURAZIONE ALLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI E NOVITA’ IN MATERIA DI REVERSE CHARGE

INDICE

1. “SPLIT PAYMENT” SULLA FATTURAZIONE ALLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI	3
<i>1.1 CHE COS'E'</i>	<i>3</i>
<i>1.2 ENTI PUBBLICI COINVOLTI</i>	<i>3</i>
<i>1.3 DECORRENZA.....</i>	<i>3</i>
<i>1.4 GESTIONE CONTABILE.....</i>	<i>3</i>
<i>1.5 QUANDO NON SI APPLICA LO “SPLIT PAYMENT”</i>	<i>4</i>
2. REVERSE CHARGE PIU' AMPIO DAL 1° GENNAIO 2015.....	4

1. “SPLIT PAYMENT” SULLA FATTURAZIONE ALLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

1.1 CHE COS’E’

La Legge di Stabilità 2015 introduce il meccanismo dello “split payment”, secondo cui chi cede beni o presta servizi alla Pubblica Amministrazione non dovrà più versare l’Iva all’Erario ma incasserà l’importo indicato in fattura direttamente al netto dell’Iva, la quale sarà versata direttamente dalla Pubblica Amministrazione stessa (cfr. Legge n. 190/2014, co. 629, lett. b, che ha introdotto l’art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972). Con specifico Decreto Ministeriale, ad oggi in corso di perfezionamento, saranno fissati i termini e le modalità relative al versamento dell’imposta da parte della Pubblica Amministrazione, nell’attesa, peraltro, di apposita Circolare dell’Agenzia delle Entrate recante ulteriori istruzioni operative in merito. I primi chiarimenti, tuttavia, sono stati già espressi dal Ministero dell’Economia e delle Finanze, con il Comunicato stampa n. 7 del 9 gennaio 2015.

1.2 ENTI PUBBLICI COINVOLTI

La nuova norma specifica che gli enti pubblici con riferimento ai quali trova applicazione il meccanismo dello “split payment” sono i seguenti: Stato, organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica, enti pubblici territoriali e consorzi tra essi costituiti, Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, istituti universitari, aziende sanitarie locali, enti ospedalieri, enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, enti pubblici di assistenza e beneficenza e quelli di previdenza.

1.3 DECORRENZA

La nuova misura, nelle more del rilascio, ai sensi dell’art. 395 della Direttiva 2006/112/CE, della misura di deroga da parte del Consiglio dell’Unione Europea, trova comunque applicazione, come ha precisato il Mef tramite il Comunicato stampa citato, con riferimento alle le operazioni fatturate a partire dal 1° gennaio 2015, per le quali l’esigibilità dell’imposta si verifichi successivamente alla stessa data.

1.4 GESTIONE CONTABILE

Ai fini contabili il fornitore dovrà emettere fattura con rivalsa dell’Iva, indicando che l’imposta non sarà mai incassata ai sensi dell’art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972. L’imposta indicata in fattura verrà regolarmente registrata in contabilità dal cedente ed andrà stornata o contestualmente alla registrazione della fattura oppure per il tramite di una apposita scrittura relativa al credito totale acceso nei confronti dell’ente pubblico.

Quanto invece alla gestione contabile dell'ente pubblico debitore dell'Iva, in merito anzitutto all'esigibilità dell'imposta, si prevede che, per le operazioni soggette al meccanismo dello "split payment", l'imposta divenga esigibile al momento del pagamento della fattura ovvero, su opzione dell'amministrazione acquirente, al momento della ricezione della fattura (cfr. Ministero dell'Economia e delle Finanze, Comunicato stampa n. 7 del 9 gennaio 2015).

Con apposito Decreto – ad oggi in corso di perfezionamento – saranno fissati modalità e tempistiche di esecuzione del versamento dell'imposta. Nel frattempo il Comunicato stampa del Mef ha precisato che il versamento potrà avvenire secondo una delle seguenti modalità:

- utilizzando un distinto versamento dell'IVA dovuta per ciascuna fattura la cui imposta è divenuta esigibile;
- 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;
- 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.

In ogni caso il Comunicato stampa del Mef ha rilevato che "fino all'adeguamento dei sistemi informativi relativi alla gestione amministrativo contabile delle pubbliche amministrazioni interessate e, in ogni caso, non oltre il 31 marzo 2015, le stesse amministrazioni accantonino le somme occorrenti per il successivo versamento dell'imposta, che deve comunque essere effettuato entro il 16 aprile 2015".

1.5 QUANDO NON SI APPLICA LO "SPLIT PAYMENT"

Lo "split payment" non trova applicazione nei seguenti casi:

- quando il cessionario o committente già assume la veste del debitore dell'Iva, ad esempio nel caso di operazioni soggette al regime di inversione contabile di cui agli artt. 17 e 74 del D.P.R. n. 633/1972 o di acquisti intracomunitari;
- quando trattasi di compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo di imposta sul reddito.

2. REVERSE CHARGE PIU' AMPIO DAL 1° GENNAIO 2015

La Legge di Stabilità 2015 ha altresì previsto ulteriori ipotesi di applicazione del "reverse charge" (cfr. Legge n. 190/2014, co. 629, lett. a) meccanismo che, come noto, prevede che debba versare l'Iva non già il cedente/prestatore, ma bensì il cessionario/committente.

In particolare il regime dell'inversione contabile dell'Iva, con efficacia dal 1° gennaio 2015, è stato esteso alle seguenti fattispecie:

- a) prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici (con l'introduzione della lettera a-ter dell'art. 17, co. 6, del D.P.R. n. 633/72);
- b) trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra di cui all'art. 3 della direttiva n. 2003/87/CE (con l'introduzione della lettera d-bis dell'art. 17, co. 6, del D.P.R. n. 633/72);

- c) trasferimenti di altre unità che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla citata direttiva n. 2003/87/CE e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica (con l'introduzione della lettera *d-ter* dell'art. 17, co. 6, del D.P.R. n. 633/72);
- d) cessioni di gas e di energia elettrica ad un soggetto passivo-rivenditore, ossia ad "un soggetto passivo la cui principale attività in relazione all'acquisto di gas, di energia elettrica [...] è costituita dalla rivendita di detti beni ed il cui consumo personale di detti prodotti è trascurabile" (con l'introduzione della lettera *d-quater* dell'art. 17, co. 6, del D.P.R. n. 633/72);
- e) cessioni di beni effettuate nei confronti degli ipermercati - codice attività 47.11.1, supermercati - codice attività 47.11.2 e discount alimentari - codice attività 47.11.3 (con l'introduzione della lettera *d-quinquies* dell'art. 17, co. 6, del D.P.R. n. 633/72);
- f) cessione di bancali di legno (pallet) recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo (con la modifica dell'art. 74, co. 7, del D.P.R. n. 633/72).

A tal proposito, tuttavia, occorre precisare quanto segue:

- quanto alle prestazioni di cui al precedente punto a), non risulta ancora del tutto chiaro l'ambito di applicazione delle menzionata previsione normativa. Nell'attesa di opportuni chiarimenti ministeriali a riguardo, invero, sembrerebbe che in tali casi il "reverse charge" assuma carattere oggettivo, applicandosi indipendentemente sia rispetto al rapporto contrattuale che rispetto alla tipologia di attività esercitata;
- quanto alle cessioni di cui al precedente punto e), occorre ravvisare che, in tal caso, l'applicazione del "reverse charge" è subordinata al rilascio, da parte del Consiglio dell'Unione europea, di una misura di deroga ai sensi dell'art. 395 della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio. In sostanza, in tal caso, il nuovo regime esordirà solo a "via libera" ottenuto. In caso di mancato rilascio della suddetta misura di deroga, con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, da adottare entro il 30 giugno 2015, si dovranno reperire le risorse finanziarie collegate all'ampliamento del "reverse charge" tramite l'aumento delle accise sulla benzina;
- E' espressamente previsto che le disposizioni relative alle cessioni di cui ai precedenti punti da b) ad e) sono in vigore sino al 31 dicembre 2018 (cfr. co. 631 della Legge di Stabilità).
- Si attende infine a breve, come detto, anche in questo caso, un'apposita Circolare Ministeriale recante ulteriori chiarimenti ed istruzioni operative in merito.

I Professionisti dello Studio Righini restano a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Cordiali saluti