

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 TEMATICA

# “SPLIT PAYMENT” ULTERIORI NOVITA’ ALLA LUCE DELLE NUOVE DISPOSIZIONI INTRODOTTE DAL D.M. 23 gennaio 2015

**DISCLAIMER:** La presente circolare ha il solo scopo di fornire informazioni di carattere generale e non costituisce un parere professionale né può considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.

**INFORMATIVA EX ART. 13 D.LGS. 196/2003:** La presente circolare è inviata a soggetti che hanno fornito liberamente i propri dati personali nel corso di rapporti professionali, di incontri o simili. I dati personali in questione sono trattati per finalità collegate ai rapporti professionali intercorrenti con gli interessati, per finalità informative ma non sono comunicati a soggetti terzi. Il “titolare” del trattamento dati è *Studio Righini e Associati* con sede in Verona, Piazza Cittadella, 13. Il trattamento dei dati è curato solo da soci, collaboratori e dipendenti incaricati del trattamento o da incaricati di occasionali operazioni di manutenzione. Qualora Lei avesse ricevuto la presente circolare per errore oppure desiderasse non ricevere più comunicazioni di questo tipo in futuro potrà comunicarcelo inviando una e-mail a [studiorighini@studiorighini.it](mailto:studiorighini@studiorighini.it).

## INDICE

<b>1. PREMESSA.....</b>	<b>3</b>
<b>2. DECORRENZA NUOVA DISCIPLINA.....</b>	<b>3</b>
<b>3. GESTIONE CONTABILE DEL CEDENTE/PRESTATORE.....</b>	<b>3</b>
<b>4. ESIGIBILITA' DELL'IMPOSTA.....</b>	<b>4</b>
<b>5. ENTI PUBBLICI E GESTIONE CONTABILE.....</b>	<b>4</b>
<b>6. TEMPISTICHE E MODALITA' DI VERSAMENTO DELL'IMPOSTA.....</b>	<b>5</b>
<b>7. OPERAZIONI ESCLUSE DALLO "SPLIT PAYMENT" .....</b>	<b>6</b>
<b>8. RIMBORSI IVA PRIORITARI PER I CEDENTI /PRESTATORI.....</b>	<b>7</b>
<b>9. OBBLIGHI DI VIGILANZA.....</b>	<b>7</b>

## 1. PREMESSA

Nei giorni scorsi è stato pubblicato sul sito del Ministero dell'economia e delle finanze il D.M. 23 gennaio 2015, corredato da apposita Relazione illustrativa, emanato al fine di integrare la disciplina del cd. "split payment" di cui al nuovo art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972 introdotto dalla Legge di Stabilità 2015 (cfr. Legge n. 190/2014, co. 629, lett. b).

A tal proposito si ricorda che il nuovo meccanismo dello "split payment" prevede che 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 invece versata direttamente dalla Pubblica Amministrazione stessa.

Ad integrazione della precedente Circolare tematica sul tema, con la presente Circolare si intendono quindi sintetizzare le nuove disposizioni in materia introdotte dal Decreto in discorso, che sarà a breve pubblicato il Gazzetta Ufficiale.

## 2. DECORRENZA DELLA NUOVA DISCIPLINA

Il Decreto in commento ha precisato che la nuova disciplina relativa allo "split payment" trova applicazione con riferimento alle operazioni "*per le quali è stata emessa fattura a partire dal 1° gennaio 2015*" (cfr. art. 9, co. 1 D.M. 23 gennaio 2015).

## 3. GESTIONE CONTABILE DEL CEDENTE/PRESTATORE

Il Decreto in esame ha individuato la corretta dicitura che i cedenti dei beni ed i prestatori di servizi a favore degli enti pubblici dovranno indicare sulla fattura emessa ai sensi dell'art. 21 del Testo Unico Iva e relativa alla cessione o alla prestazione. In particolare l'annotazione dovrà essere la seguente: "scissione dei pagamenti".

L'art. 2, co. 2 del Decreto 23 gennaio 2015 precisa inoltre che i soggetti cedenti/prestatori, ancorché non tenuti al pagamento dell'IVA, debbono regolarmente provvedere alla registrazione, ai sensi degli artt. 23 e 24 del D.P.R. n. 633/1972, delle fatture emesse "*senza computare l'imposta ivi indicata nella liquidazione periodica*".

#### 4. ESIGIBILITÀ DELL'IMPOSTA

Ai sensi dell'art. 3 del Decreto in oggetto l'imposta diviene esigibile all'atto del pagamento del corrispettivo indicato in fattura, ferma restando la facoltà, per le pubbliche amministrazioni, di optare per l'esigibilità anticipata dell'imposta sin dal momento della ricezione della fattura medesima.

Lo stesso articolo 3 specifica altresì che non risulta invece più applicabile il regime di esigibilità differita dell'IVA di cui all'art. 6, co. 5 del D.P.R. n. 633/1972.

#### 5. ENTI PUBBLICI E GESTIONE CONTABILE

Quanto alla prospettiva degli enti pubblici occorre anzitutto evidenziare che lo "split payment" trova applicazione solo allorché partecipino all'operazione, in qualità di cessionari o committenti, gli enti espressamente indicati nell'art. 17-ter del Testo Unico IVA<sup>1</sup>. A tal riguardo la Relazione esplicativa del D.M. 23 gennaio 2015 ha precisato che *"il regime della scissione dei pagamenti va applicato dalle amministrazioni e dagli enti pubblici già destinatari delle norme in materia di IVA a esigibilità differita di cui all'articolo 6, quinto comma, secondo periodo, del d.P.R. n. 633/1972"*.

In secondo luogo va ricordato che lo "split payment" trova applicazione sia nel caso in cui l'ente agisca nell'ambito della propria attività istituzionale sia quando esso eserciti attività commerciale.

Ciò ha rilievo ai fini contabili in quanto, ai sensi dell'art. 5 del Decreto, qualora detti enti agiscano, quali committenti o cessionari, nell'esercizio di attività commerciale per la quale sono soggetti passivi IVA, occorre che questi procedano regolarmente all'annotazione delle fatture ricevute nel registro di cui agli artt. 23 o 24 del Testo Unico IVA entro quindici giorni dal mese successivo a quello in cui l'imposta è divenuta esigibile. Detta imposta parteciperà quindi alla liquidazione periodica del mese, o, eventualmente, del trimestre in cui essa è divenuta esigibile.

Sul punto, peraltro, la dottrina ha rilevato quanto segue "anche gli acquisti di beni e servizi destinati promiscuamente alla sfera commerciale e a quella istituzionale

---

<sup>1</sup> Nello specifico detti enti 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.

dovranno essere trattati come quelli totalmente commerciali, restando ovviamente fermo che la detraibilità dell'Iva acquisti continuerà a seguire le regole normali”<sup>2</sup>.

## **6. TEMPISTICHE E MODALITÀ DI VERSAMENTO DELL'IMPOSTA**

Ai sensi dell'art. 4 del Decreto Ministeriale 23 gennaio 2015, come anche sintetizzato dalla connessa Relazione illustrativa, l'ente pubblico committente o cessionario potrà procedere al versamento dell'IVA, alternativamente, nei modi seguenti:

- 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.

Quanto invece alle più specifiche modalità con cui può essere effettuato il versamento viene precisato che esso sarà attuabile, senza la possibilità della compensazione e usando un apposito codice tributo, nei seguenti modi:

- 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.

In ultima analisi l'art. 9, co. 2 del Decreto, precisa quanto segue: *“fino all'adeguamento dei processi e dei sistemi informativi relativi alla gestione amministrativo contabile e, comunque, non oltre il 31 marzo 2015, le pubbliche amministrazioni individuate*

---

<sup>2</sup> SANTACROCE B., Rimborsi veloci per i fornitori, Il Sole 24 Ore, 2015.

*nell'articolo 1 del presente decreto sono tenute ad accantonare le somme occorrenti per il successivo versamento dell'imposta, da effettuarsi in ogni caso entro il 16 aprile 2015".*

## **7. OPERAZIONI ESCLUSE DALLO "SPLIT PAYMENT"**

In primo luogo va segnalato che lo "split payment" non trova applicazione allorché gli enti pubblici cessionari o committenti siano già debitori effettivi dell'imposta. A tal riguardo, e a titolo di esempio, la Relazione illustrativa al Decreto prospetta le seguenti ipotesi:

- pubblica amministrazione che acquista nell'esercizio d'impresa beni o servizi da un soggetto non stabilito nel territorio dello Stato; si applica in tal caso il meccanismo dell'inversione contabile generalizzata di cui all'articolo 17, secondo comma, del d.P.R. n. 633/1972;
- pubblica amministrazione che acquista nell'esercizio d'impresa rottami di ferro; si applica in tal caso il meccanismo dell'inversione contabile interna di cui all'articolo 74, settimo comma, del d.P.R. n. 633/1972;
- pubblica amministrazione non soggetto passivo, identificato agli effetti dell'IVA, che effettua acquisti intracomunitari di beni oltre la soglia di euro 10.000 annui; le fatture sono da registrarsi ai sensi dell'articolo 47, comma 3, del d.l. n. 331/1993 e la relativa IVA va versata ai sensi dell'articolo 49 dello stesso decreto.

Si ricorda inoltre che, ai sensi del nuovo art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972 la disciplina dello "split payment" non trova applicazione anche con riferimento ai compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo di imposta sul reddito. A riguardo si è espressa l'Agenzia delle Entrate, interpellata in occasione della videoconferenza Telefisco 2015, che ha precisato che si deve ritenere che il Legislatore abbia nel caso inteso fare riferimento anche alle ritenute a titolo di acconto. Ne consegue che, secondo l'Agenzia, anche ai compensi per prestazioni di servizi (alle P.A.) assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo di acconto non va applicato lo "split payment".

## **8. RIMBORSI IVA PRIORITARI PER I CEDENTI/PRESTATORI**

Posto che l'introduzione dello "split payment" determina una condizione di maggior credito IVA per coloro che cedono beni e prestano servizi agli enti pubblici, a questi ultimi soggetti (cedenti o prestatori) viene garantito l'accesso al rimborso prioritario dell'IVA.

Come specifica l'art. 8 del Decreto, invero, detti soggetti cedenti o prestatori, nella vigenza del meccanismo della scissione dei pagamenti, potranno richiedere il rimborso dell'IVA in via prioritaria ai sensi dell'art. 38-*bis* del D.P.R. n. 633/1972, sempreché questi soddisfino le condizioni di cui all'art. 30, co. 2, lett. a) del Testo Unico IVA (aliquota media delle operazioni attive, esercitate in via esclusiva o prevalente, inferiore a quella degli acquisiti e delle importazioni).

Viene infine stabilito che l'erogazione in misura prioritaria dei rimborsi trova applicazione, a partire dalle richieste relative al primo trimestre del 2015, per un ammontare comunque non superiore all'importo complessivo dell'imposta applicata dai cedenti/prestatori ai sensi dell'art. 17-*ter* del Decreto IVA con riferimento alle operazioni effettuate nel periodo in cui è maturata l'eccedenza di imposta detraibile ed oggetto della richiesta di rimborso.

## **9. OBBLIGHI DI VIGILANZA**

Il Decreto infine prevede che gli organi interni di revisione e di controllo vigilino, nell'ambito delle proprie competenze istituzionali sulla corretta esecuzione dei versamenti dell'imposta da parte delle pubbliche amministrazioni.

Lo Studio resta a disposizione per ogni chiarimento.

Cordiali saluti

Studio Righini