

Analisi e commenti

Split payment: oltre i dettagli, una vera e propria scansione - 1

17 Aprile 2015

Anche se con modalità applicative differenti rispetto a quelle nazionali, la scissione dei pagamenti è uno dei modelli esaminati dalla Commissione europea contro le frodi

Thumbnail
Image not found or type unknown

La legge di stabilità 2015 ha introdotto nel nostro sistema Iva, con il nuovo **articolo 17-ter** del Dpr 633/1972, il meccanismo della scissione dei pagamenti (o *split payment*), del quale sono state dettate le modalità attuative con apposito **Dm del 23 gennaio 2015** e in relazione al quale l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti con le circolari **n. 1/E** e **n.15/E** del 2015.

In base a questo meccanismo, in sostanza, per gli acquisti di beni e servizi effettuati (eccetto quelli i cui compensi siano soggetti a ritenuta), le Amministrazioni pubbliche indicate dalla norma (laddove non siano debitori di imposta) sono tenute a effettuare il pagamento dell'Iva indicata in fattura direttamente all'erario, anziché al fornitore, scindendo, o appunto "splittando", il pagamento del corrispettivo da quello della relativa imposta.

L'obiettivo di tale misura è quello di contrastare i fenomeni di evasione da riscossione dell'Iva, per il perseguimento del quale la Stabilità 2015 ha inoltre previsto l'estensione delle fattispecie alle quali applicare il sistema dell'inversione contabile, il *reverse charge*.

Contesto europeo

Il meccanismo dello *split payment*, anche se con modalità applicative differenti rispetto a quelle adottate in ambito nazionale, è stato anche uno dei modelli esaminati a livello europeo nell'ambito della consultazione pubblica avviata dalla Commissione europea sui modi per migliorare e semplificare la riscossione dell'Iva ed eliminare la frode (**libro verde** sul futuro dell'Iva, e successivo **libro bianco**). Tale procedura mira, infatti, a garantire, da un lato, l'erario dal rischio di inadempimento dell'obbligo di pagamento dei soggetti passivi che addebitano l'imposta e, dall'altro, gli acquirenti dal rischio di coinvolgimento nelle frodi commesse da propri fornitori o terzi.

Tuttavia, considerato che il meccanismo, allo stato attuale, non è previsto dalla direttiva 2006/112/Ce, e trattandosi, quindi, di una misura di deroga all'ordinario sistema dell'Iva, l'attuazione dello stesso è subordinata al rilascio, da parte del Consiglio, di una specifica autorizzazione, per la quale l'Italia ha già inoltrato richiesta alla Commissione europea.

Decorrenza

Lo *split payment*, nelle more del rilascio dell'anzidetta misura di deroga, trova comunque applicazione per le operazioni con Iva esigibile dal 1° gennaio 2015.

Al riguardo, il Dm attuativo, con l'articolo 9, ha più specificatamente previsto che detto meccanismo si applica alle operazioni documentate con fatture emesse dal 1° gennaio 2015, la cui imposta diviene esigibile a partire dalla stessa data. Conseguentemente, non si applica invece a quelle operazioni che sono state fatturate entro il 31 dicembre 2014, anche se con esigibilità differita e anche laddove le relative fatture sono state acquisite al protocollo della Pa acquirente nel 2015. Per tali operazioni, la Pa dovrà corrispondere al fornitore sia l'imponibile sia l'imposta, pure se il pagamento avviene in data successiva al 1° gennaio 2015.

Caratteristiche dello *split payment*

La procedura si caratterizza per il fatto che il fornitore addebita l'imposta alla Pa cessionaria/committente senza, tuttavia, incassarla da questa.

Al fine di limitare gli effetti finanziari negativi per i fornitori della Pa, la lettera c) del comma 629, articolo 1, della legge di stabilità 2015, ha modificato la disciplina dei rimborsi (articolo 30, secondo comma, lettera a), del Dpr 633/1972) che, nell'individuare i contribuenti che possono chiedere in tutto o in parte la restituzione dell'eccedenza detraibile (se di importo superiore a 2.582,28 euro) all'atto della richiesta di rimborso Iva, include l'ipotesi in cui questi esercitino esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette a imposta con aliquote inferiori a quelle dell'Iva relativa agli acquisti e alle importazioni, computando a tal fine anche le operazioni effettuate a norma dell'articolo 17, quinto, sesto e settimo comma, "*nonché*", nella nuova formulazione, "*a norma dell'articolo 17-ter*".

Come chiarisce la circolare n. 15/E, l'effettuazione di operazioni soggette al regime dello *split payment* non costituisce un presupposto autonomo ai fini della richiesta di rimborso, ma tali operazioni saranno considerate, insieme alle altre relative al periodo di riferimento, nel calcolo della sussistenza del presupposto "aliquota media".

Ai fornitori della Pa, limitatamente al credito rimborsabile relativo alle operazioni soggette alla scissione dei pagamenti, il rimborso è eseguito in via prioritaria (articolo 38-bis, comma 10, del Dpr 633/1972), senza che sia necessaria la sussistenza delle condizioni previste dall'articolo 2 del Dm

22 marzo 2007.

Nel caso in cui il contribuente che effettua operazioni soggette al regime della scissione dei pagamenti non abbia i requisiti per richiedere il rimborso con il presupposto "aliquota media", può comunque "ottenerlo" sulla base degli altri presupposti previsti dall'articolo 30 del decreto 633/1972, ove sussistenti. In questo caso, però, il rimborso non sarà ammesso all'esecuzione prioritaria, in quanto la priorità è correlata, secondo quanto disposto dal citato comma 1, articolo 8 del Dm 23 gennaio 2015, al solo presupposto dell'"aliquota media".

Considerata la specificità del rimborso da *split payment* che, come chiarito in precedenza, può essere in parte ammesso all'esecuzione prioritaria e in parte a quella ordinaria, con la recente circolare n. 15/2015 l'Agenzia ha precisato che l'istruttoria sulla richiesta di rimborso sarà necessariamente unica per l'intero importo, in quanto ciò è necessario ai fini della verifica della sussistenza del presupposto. La liquidazione del rimborso, invece, avverrà con priorità solo per la parte che corrisponde all'ammontare dell'imposta applicata alle operazioni da *split payment*, mentre per quella restante sarà rispettato il consueto ordine cronologico.

Secondo quanto stabilito dal Dm attuativo, per l'individuazione del momento di esigibilità delle operazioni soggette al meccanismo dello *split payment*, occorre fare riferimento al momento del pagamento dei corrispettivi da parte della Pa, salvo opzione di quest'ultima per l'esigibilità anticipata al momento della ricezione della fattura.

Sempre in forza dello stesso Dm, per le anzidette operazioni il fornitore della Pa non potrà più procedere all'emissione delle fatture a esigibilità differita (né, su opzione, con esigibilità immediata) ai sensi dell'articolo 6, quinto comma, del Dpr 633/1972.

Con la circolare n. 15/2015 è stato ribadito che la fatturazione nei confronti della Pa deve avvenire necessariamente in modalità elettronica. Il predetto obbligo di fattura elettronica, già in vigore per le operazioni effettuate nei confronti di ministeri, agenzie fiscali ed enti nazionali di previdenza, dal 31 marzo 2015, riguarda, infatti, anche enti pubblici nazionali diversi dai precedenti e amministrazioni locali, ai sensi dell'articolo 25 del DI 66/2014.

Quindi, per l'individuazione del momento di ricezione della fattura, si farà riferimento alla ricevuta di consegna rilasciata dal Sistema di interscambio, che prova sia l'emissione della fattura elettronica, sia la sua ricezione da parte della Pa committente (*cfr* anche circolare n. 1/Df del 2014).

L'ultimo documento di prassi sul tema (circolare 15/2015) chiarisce poi che, a seguito

dell'introduzione dello *split payment*, occorre fare riferimento all'ammontare dell'imponibile indicato in fattura, al netto dell'Iva, nei casi di:

- preventiva verifica telematica dei pagamenti, che deve essere effettuata dalle Pa per poter versare importi superiori a 10mila euro e consiste nell'accertare eventuali inadempienze del beneficiario nei versamenti derivanti dalla notifica di cartelle di pagamento per un ammontare complessivo pari almeno a tale importo, considerando il credito effettivamente vantato dal fornitore e l'ammontare che allo stesso debba essere corrisposto (*cf*r nota protocollo 23454 del 25 marzo 2015 del Mef - dipartimento della Ragioneria generale dello Stato)
- intervento sostitutivo della Pa in presenza di Documento unico di regolarità contributiva (Durc) dei fornitori, richiesto dalla Pa prima di effettuare i pagamenti agli stessi, da cui risultino irregolarità di questi nei pagamenti. In tale ipotesi, la Pa paga l'importo effettivamente dovuto al fornitore direttamente all'istituto previdenziale o assicurativo creditore
- pignoramento dei crediti presso terzi in presenza di Pa terzo pignorato.

1 - continua

di

Manuela Dolei

Antonino Iacono

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/split-payment-oltre-dettagli-vera-e-propria-scansione-1>