

Analisi e commenti

Nuovo split payment: gli adempimenti previsti

20 Novembre 2017

Per la loro corretta esecuzione risulta fondamentale individuare il momento in cui l'imposta relativa all'operazione assoggettata alla scissione dei pagamenti diviene esigibile

Thumbnail Dopo avere analizzato l'ambito soggettivo e oggettivo di applicazione, si procede ora all'esame degli adempimenti previsti dalla nuova disciplina della scissione dei pagamenti.

La peculiarità del meccanismo in esame è rappresentata dal fatto che in relazione agli acquisti di beni e servizi effettuati da Pa e società, per i quali non opera il *reverse charge*, l'Iva addebitata dal fornitore nelle relative fatture dovrà essere versata da Pa e società direttamente all'Erario, anziché allo stesso fornitore, scindendo, quindi, il pagamento del corrispettivo dal pagamento della relativa imposta.

Ai fini della corretta esecuzione degli adempimenti connessi alla nuova disciplina è fondamentale individuare il momento in cui l'imposta relativa all'operazione assoggettata allo *split payment* diviene esigibile.

Adempimenti del fornitore

L'applicazione della scissione dei pagamenti non fa venire meno in capo al fornitore, dal punto di vista giuridico, la qualifica di debitore dell'imposta in relazione all'operazione effettuata nei confronti di Pa e società. Il fornitore, pertanto, è tenuto all'osservanza degli obblighi di cui al Dpr 633/1972 connessi all'applicazione dell'imposta nei modi ordinari compatibilmente con la disciplina speciale della scissione dei pagamenti. In particolare, deve consultare gli elenchi predisposti dal dipartimento delle Finanze del Mef e, in caso di esito positivo:

- emettere la fattura con l'annotazione "scissione dei pagamenti" ovvero "split payment" ai sensi dell'**articolo 17-ter**, Dpr 633/1972, addebitando l'Iva e, quindi, esercitando la rivalsa (cfr **articolo 18**, Dpr 633/1972)
- operare la registrazione delle fatture emesse senza computare (a debito) l'imposta ivi indicata nella liquidazione periodica. Ciò comporta che i fornitori che effettuano operazioni assoggettate allo *split payment* non sono tenuti al pagamento dell'imposta relativa all'operazione effettuata.

Adempimenti delle Pa e delle società acquirenti

Le Pa e le società acquirenti effettuano in favore del fornitore il pagamento solo dell'importo imponibile e non anche dell'Iva esposta in fattura. Tale importo deve, infatti, essere versato all'Erario.

Circa le modalità del versamento all'Erario dell'Iva addebitata dal fornitore, nessuna novità si registra per quanto riguarda gli acquisti effettuati dalle Pa nell'ambito delle proprie attività istituzionali non commerciali. La Pa, pertanto, continua a versare (cfr **risoluzione n. 15/E** del 12 febbraio 2015) l'imposta dovuta, a scelta, entro il giorno 16 di ciascun mese, cumulativamente per tutte le fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile nel mese precedente ovvero con versamenti distinti dell'Iva, entro la medesima scadenza del 16 del mese successivo al momento di esigibilità: a) in ciascun giorno del mese, per il complesso delle fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile in tale giorno; b) per ciascuna fattura la cui imposta è divenuta esigibile.

La novità, invece, è rappresentata dal fatto che la predetta modalità del versamento diretto all'Erario, a partire dal 1° luglio 2017, è stata estesa anche alle Pa e società che effettuano acquisti di beni e servizi nell'esercizio di attività commerciali, in relazione alle quali sono identificate ai fini Iva, che devono versare direttamente all'Erario l'imposta addebitata dal fornitore.

Tale versamento deve essere effettuato con modello F24 entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui l'imposta diviene esigibile, senza possibilità di compensazione e utilizzando il codice tributo istituito con la **risoluzione n. 139/E** del 10 novembre 2017. In tale evenienza, anche nel caso di acquisti promiscui, in parte destinati alla sfera commerciale e in parte alla sfera istituzionale, i soggetti acquirenti potranno eseguire un unico adempimento consistente nel versamento dell'imposta dovuta all'Erario nell'ambito della scissione dei pagamenti. Resta ferma l'esigenza di individuare, con criteri oggettivi, la parte della relativa imposta da imputare rispettivamente alle due differenti attività (istituzionale e commerciale) ai fini del corretto esercizio del diritto di detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti.

In alternativa al versamento diretto all'Erario, l'**articolo 5**, comma 1, Dm 23 gennaio 2015 (Dm attuativo), consente alle Pa e alle società che effettuano acquisti di beni e servizi nell'esercizio di attività commerciali di avvalersi della possibilità, già prevista dalla precedente disciplina, di

annotare le fatture di acquisto nel registro di cui agli articoli **23** e **24**, Dpr 633/1972, entro il giorno 15 del mese successivo a quello in cui l'imposta è divenuta esigibile, con riferimento al mese precedente, nonché nel registro di cui all'articolo **25** del medesimo Dpr.

In tali casi, l'imposta dovuta, relativa alla sola sfera commerciale, partecipa alla liquidazione periodica del mese dell'esigibilità o, eventualmente, del relativo trimestre. In tale evenienza, nell'ipotesi di acquisti promiscui occorrerà preventivamente individuare, con criteri oggettivi, la parte della relativa imposta da imputare rispettivamente alle due differenti attività (commerciale e istituzionale) per le quali l'ente è tenuto a eseguire separati adempimenti.

Sotto il profilo dell'esecuzione dei primi versamenti da effettuare alla luce della nuova disciplina, in sede di prima applicazione, con lo scopo di agevolare l'adeguamento dei processi e dei sistemi informativi relativi alla gestione amministrativo-contabile e, comunque, non oltre il 31 ottobre 2017, le Pa - per gli acquisti attinenti alla sfera istituzionale - accantonano le somme occorrenti per il successivo versamento dell'imposta, da effettuarsi in ogni caso entro il 16 novembre 2017.

Tale differimento del versamento dell'Iva da scissione dei pagamenti, tuttavia, non è applicabile alle Pa che già applicavano tale meccanismo a partire dal 1° gennaio 2015, in relazione alle quali la disciplina della scissione dei pagamenti si applica senza soluzione di continuità con la precedente disciplina, ancorché sia stato ampliato l'ambito oggettivo di applicazione esteso ora anche alla prestazioni rese dai professionisti alla Pa.

Per le società, invece, l'**articolo 2**, comma 3, Dm 27 giugno 2017, prevede che le stesse possono annotare le fatture, per le quali l'esigibilità si verifica dal 1° luglio 2017 al 30 novembre 2017, ed effettuare il relativo versamento dell'imposta, entro il 18 dicembre 2017 (posto che la scadenza del 16 dicembre cade in un giorno festivo per le aziende di credito). Tale differimento è applicabile anche alle nuove Pa ricondotte, dal 1° luglio 2017, nell'ambito soggettivo di applicazione della scissione dei pagamenti, in relazione agli acquisti attinenti alla sfera commerciale, atteso il rinvio della citata norma transitoria all'articolo 5 del Dm attuativo, che contempla, oltre alle società, le Pa purché soggetti passivi Iva.

Sotto il profilo del controllo, l'**articolo 6**, comma 1, Dm attuativo, prevede che, al fine del monitoraggio dei versamenti dell'Iva dovuta nell'ambito dello *split payment*, l'Agenzia, d'intesa con il ministero dell'Economia e delle finanze - dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, acquisirà ed elaborerà le relative informazioni attraverso il flusso delle fatture elettroniche obbligatorie in via generalizzata dal 31 marzo 2015. L'articolo 6, comma 3, prevede, infine, che anche gli organi interni di revisione e controllo delle Pa, nell'ambito delle proprie competenze istituzionali, sono chiamati alla vigilanza sulla corretta esecuzione dei versamenti dell'Iva da parte delle medesime Pa.

Regolarizzazione e note di variazione

A decorrere dal 1° luglio 2017, nell'ipotesi in cui il fornitore di una Pa o di una società emetta una nota di variazione in aumento, torna sempre applicabile il meccanismo della scissione dei pagamenti e, pertanto, la stessa dovrà essere numerata, indicare l'ammontare della variazione e della relativa imposta, fare esplicito riferimento alla fattura originaria e contenere l'annotazione "scissione dei pagamenti" ovvero "*split payment*" ai sensi dell'articolo 17-ter, Dpr 633/1972.

Diversamente, quando il fornitore emette una nota di variazione in diminuzione, che si riferisce a fatture originarie emesse prima del 1° luglio 2017 (data di entrata in vigore della nuova disciplina), la nota di variazione è soggetta alle regole ordinarie e non deve contenere l'annotazione "scissione dei pagamenti" ovvero "*split payment*".

Con l'entrata in vigore delle nuove disposizioni, l'Agenzia delle entrate ha ribadito la facoltà - già ammessa in passato nel momento dell'entrata in vigore (1° gennaio 2015) della prima disciplina della scissione dei pagamenti - per i fornitori che hanno già implementato i propri sistemi di fatturazione e contabilità alle regole previste per lo *split payment*, di applicare la predetta disciplina anche per le note di variazione emesse (successivamente al 1° luglio 2017) ancorché si riferiscono a una fattura originaria emessa antecedentemente all'introduzione della disciplina della scissione dei pagamenti. Si tratta di una soluzione operativa che risponde a esigenze di semplificazione per gli operatori economici che hanno già implementato i propri complessi sistemi di fatturazione.

Sotto il profilo degli effetti, in considerazione della novità introdotta con la nuova disciplina, secondo cui le Pa e le società, in relazione agli acquisti effettuati nella sfera commerciale, effettuano il versamento diretto all'Erario dell'imposta dovuta, la **circolare n. 27/E** del 7 novembre 2017 chiarisce che nell'ipotesi in cui il fornitore abbia emesso una nota di variazione in diminuzione in relazione a un'operazione effettuata dopo il 1° luglio 2017, laddove le Pa e le società hanno eseguito il versamento diretto all'Erario dell'imposta indicata nella fattura originaria, le stesse potranno scomputare il maggior versamento eseguito dai successivi versamenti da effettuare nell'ambito della disciplina della scissione dei pagamenti.

4 - **continua.**

La **prima puntata** è stata pubblicata martedì 14 novembre

La **seconda puntata** è stata pubblicata giovedì 16 novembre

La **terza puntata** è stata pubblicata venerdì 17 novembre

di

Antonino Iacono

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/nuovo-split-payment-adempimenti-previsti>