

Adempimenti. Gli effetti dei chiarimenti della circolare 15/E dell'agenzia delle Entrate sul nuovo meccanismo di gestione dell'Iva

Split payment, parola alla «Pa»

Per le incertezze sull'applicazione il fornitore può seguire quanto indicato dagli uffici

**Matteo Balzanelli
Massimo Sirri**

Per la corretta applicazione dello **split payment** l'agenzia delle Entrate assegna un ruolo decisivo alle informazioni che la pubblica amministrazione rilascia ai propri fornitori. Nello sforzo di rimuovere le incertezze conseguenti all'introduzione della nuova disciplina, infatti, la circolare n. 15/E/2015 fornisce alcuni chiarimenti sia con riguardo all'ambito soggettivo del regime, sia in relazione alle situazioni in cui la scissione dei pagamenti si trova a convivere con il meccanismo del reverse charge. A livello di principio, le Entrate confermano la lettura della norma già offerta dalla circolare n. 1/E/2015, secondo la quale i soggetti destinatari dello split payment non sono solo gli enti indicati nell'articolo 17-ter del Dpr n. 633/1972, ma, più in generale, anche quelli che, qualificandosi come immediata e diretta espressione dei primi, sono «sostanzialmente immedesimabili» in essi. Quando si tratta di un ente previdenziale, poi, occorre verificare se la legge istitutiva

provvede direttamente alla sua qualificazione come ente pubblico. In caso contrario, è necessaria un'indagine specifica volta ad appurare l'esistenza degli elementi formali e sostanziali rivelatori della soggettività pubblica.

In conformità a tali criteri, la circolare include nel novero dei soggetti cui si applica lo split payment i commissari per la ricostruzione, i consorzi di bacino (Dlgs n. 267/2000) e quelli interuniversitari (Dpr n. 382/1980), mentre esclude la Banca d'Italia e il Coni che, al pari degli enti pubblici non economici che perseguono finalità proprie anche se d'interesse generale, non sono riconducibili ad alcuno dei soggetti indicati dalla norma.

Sul piano concreto, però, le difficoltà non mancano. Nonostante sia riproposta l'utilità dell'indice delle pubbliche amministrazioni (www.indicepa.gov.it), infatti, le Entrate avvertono che, per gli enti non compresi nelle categorie Ipa menzionate dalla circolare n. 1/E, si deve procedere secondo i principi generali indicati. Cosciente che una tale indagine potrebbe essere complicata, tuttavia, l'amministrazione

conclude precisando che, in caso d'incertezza, i fornitori potranno attenersi a quanto comunicato dalla Pa in merito all'applicabilità del regime. Poiché non è detto che sia agevole stabilire quando ricorra una simile situazione d'incertezza, sarebbe però stato meglio stabilire che il fornitore è sempre e comunque esente da responsabilità se si attiene alle indicazioni fornite dall'ente.

Del resto, se, come sembra desumersi dalla circolare n. 15/E/2015 e a differenza di quanto sostenuto nella precedente circolare n. 1/E, è solo la Pa che può presentare istanza d'interpello in caso di dubbi sull'applicazione dello split payment, pare corretto ritenere che gli oneri conseguenti a eventuali errori interpretativi debbano ricadere solo su di essa e non sul fornitore, il quale, come correttamente evidenziato su queste pagine (si veda «Il Sole 24 Ore» del 16 aprile), non è il debitore dell'imposta, ruolo che, nello split payment, è svolto dall'ente pubblico.

La responsabilizzazione del destinatario della fattura emerge anche nelle situazioni in cui il fornitore effettua un'operazione in regime di re-

verse charge nei confronti della Pa, la quale utilizza l'acquisto in modo "promiscuo" nella sfera commerciale e nella sfera istituzionale. È l'ente pubblico, infatti, che deve comunicare al fornitore/prestatore la quota parte del bene/servizio acquisita in veste di soggetto passivo, per la quale è applicabile il sistema dell'inversione contabile (con esclusione della scissione dei pagamenti), e quella destinata all'uso non commerciale (istituzionale) soggetta invece alle regole dello split payment. Il tutto, sulla base di criteri oggettivi.

L'orientamento per cui è chi compie l'acquisto che, conoscendone la destinazione nell'ambito della propria attività, deve porre il fornitore in condizioni di emettere correttamente la fattura, rappresenta un piccolo passo avanti sulla strada della semplificazione. Ci si aspetta pertanto che analogo criterio sia validato anche per le operazioni in reverse charge nei confronti di enti non commerciali che non sono Pa, superando così la linea adottata nella circolare n. 14/E/2015 sulle nuove fattispecie soggette a inversione contabile.

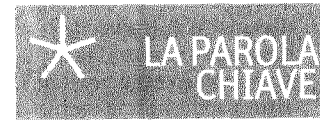
© RIPRODUZIONE RISERVATA

I punti-chiave



LA PLATEA

Tra i soggetti obbligati ci sono anche i commissari per la ricostruzione, i consorzi di bacino e i consorzi interuniversitari



Pa

PUBBLICA AMMINISTRAZIONE

Lo split payment si applica alle operazioni con la pubblica amministrazione. Secondo l'agenzia delle Entrate, il meccanismo non è limitato ai

soggetti di cui all'articolo 6, comma 5, Dpr n. 633/72, ma coinvolge anche i soggetti pubblici che sono qualificabili come «immediata e diretta

espressione» dei predetti enti e vi siano «sostanzialmente immedesimabili». In questi casi la qualifica di debitore dell'imposta dovrebbe spettare alla Pa

INDICE DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

Con la circolare n. 1/E/2015 è stata fornita un'elencazione delle categorie di enti ritenuti riconducibili, in via generale, nell'ambito soggettivo di applicazione

dell'articolo 17 ter, Dpr n. 633/72. Per gli enti appartenenti alle restanti categorie Ipa, l'applicazione dello split payment dovrà essere valutata caso per caso.

In situazioni d'incertezza i fornitori possono attenersi alle indicazioni fornite dalla Pa, la quale può comunque inoltrare specifica istanza d'interpello

● Il meccanismo dello split payment si applica alle operazioni effettuate nei confronti delle pubbliche amministrazioni. Sono tali non solo gli enti indicati dall'articolo 17 ter, Dpr n. 633/1972, coincidenti con quelli di cui all'articolo 6, comma 5 dello stesso decreto, ma, più in generale, tutti i soggetti pubblici. L'ampliamento dei destinatari della speciale disciplina è conseguente alle finalità della norma, il cui scopo è contrastare l'evasione da riscossione dell'Iva. Per individuare gli enti cui si applica la scissione dei pagamenti è possibile avvalersi dell'indice delle pubbliche amministrazioni

ESCLUSIONI

Il meccanismo non si applica alle operazioni assoggettate a reverse charge, ai servizi che "soffrono" la ritenuta alla fonte a titolo di imposta o a titolo di acconto, alle

operazioni certificate con ricevuta fiscale, scontrino fiscale (ovvero non fiscale in caso di trasmissione telematica dei corrispettivi) o fattura semplificata, nonché

alle operazioni soggette a regimi speciali. Non si applica nemmeno per il regime speciale dei produttori agricoli e per quello di cui alla legge n. 398/91

OPERAZIONI PROMISCUE E REVERSE CHARGE

Quando la Pa acquista beni o servizi promiscui deve comunicare al fornitore la quota parte da assoggettare a reverse charge (perché

utilizzata nella sfera commerciale) e quella da assoggettare alle regole dello split payment (in quanto utilizzata in ambito

istituzionale). La suddivisione va eseguita sulla base di criteri oggettivi, occorrendo far riferimento, ad esempio, agli accordi contrattuali tra le parti

SANZIONI

Se non viene indicata in fattura la dicitura "scissione dei pagamenti" o "split payment" si applica la sanzione da 1.032 a 7.746 euro. Ma se l'indicazione in

fattura manca per effetto delle (erronee) informazioni fornite dalla Pa e l'imposta è stata assolta (ancorché irregolarmente), tale sanzione

non si applica. Stesso ragionamento dovrebbe valere anche nel caso opposto, anche se non è stato precisato dall'agenzia delle Entrate