

IVA/Nel dm 23 gennaio sulla scissione dei pagamenti un'altra novità positiva per la p.a.

Split payment, l'ente può optare per la liquidazione periodica

Pagina a cura
DI FRANCO RICCA

Lo «split payment» scopre tutte le carte. Dopo le anticipazioni del comunicato stampa del Mef e i primi chiarimenti forniti dall'agenzia delle entrate nel corso del videoforum di *ItaliaOggi*, è arrivato anche il decreto che fissa le modalità e i termini di pagamento dell'Iva da parte delle pubbliche amministrazioni. Ma non solo: nel provvedimento firmato dal ministro Padoa-Schioppa il 23 gennaio, pubblicato nella *G.U.* del 3 febbraio, spunta infatti una novità molto positiva per gli enti pubblici che svolgono anche attività commerciali, ai quali viene accordato di assolvere nella liquidazione periodica l'Iva addebitata dai fornitori.

L'Iva speciale sulle forniture alla p.a. L'art. 17-ter del dpr n. 633/72, introdotto dalla legge n. 190/2014, stabilisce che per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate nei confronti dello stato e dei suoi organi, anche dotati di personalità giuridica, degli enti pubblici territoriali e dei loro consorzi, delle camere di commercio, degli istituti universitari, delle aziende sanitarie locali, degli enti ospedalieri, degli enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, degli enti pubblici di assistenza e beneficenza e di quelli di previdenza, l'Iva è in ogni caso versata dagli enti stessi secondo modalità e termini fissati con decreto del ministro dell'economia. In deroga al normale sistema, quindi, l'imposta non è incassata dall'erario per il tramite dei fornitori che la addebitano nelle fatture relative a cessioni di beni o a prestazioni di servizi, ma è riscossa direttamente in capo ai clienti. Questa deroga, non prevista dalla normativa comunitaria, dovrà essere autorizzata dall'Ue. Nell'attesa, tuttavia, le nuove disposizioni si applicano alle operazioni fatturate e per le quali l'Iva è divenuta esigibile a partire dal

1° gennaio 2015.

Dall'amplessima sfera di azione dello split payment sono escluse solo:

- le operazioni per le quali gli enti acquirenti rivestono la qualifica di debitore dell'imposta secondo le disposizioni in materia di Iva (su cui si tornerà appresso);
- i compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenuta Irpef, d'acconto o d'imposta.

Assenza della fattura o dell'indicazione dell'imposta

Il versamento dell'Iva da parte dell'ente destinatario postula necessariamente che l'imposta sia evidenziata nella fattura emessa dal fornitore. Nel corso del forum di *ItaliaOggi* del 22 gennaio scorso, l'Agenzia delle entrate ha infatti confermato che il meccanismo particolare non è applicabile alle «operazioni assoggettate a regimi speciali che non prevedono l'evidenza dell'imposta in fattura e che ne dispongono l'assolvimento secondo regole proprie». È il caso, ad esempio, delle operazioni soggette al regime del margine, a quello dell'editoria, ecc. Al riguardo, si è avuto modo di osservare che analoga conclusione deve valere, a maggior ragione, per le operazioni non documentate da fattura, ma da scontrini o ricevute fiscali; sul punto specifico non risultano ancora conferme dell'amministrazione, ma la conclusione trova riscontro anche nel decreto ministeriale del 23 gennaio, che parla esclusivamente di fatture.

Esigibilità dell'imposta

Il dm, all'art. 3, stabilisce che per le operazioni soggette a split payment l'imposta diviene esigibile al momento del pagamento dei corrispettivi; tuttavia, gli enti acquirenti hanno facoltà di optare per l'esigibilità anticipata al momento della ricezione della fattura. Alle operazioni in esame non è più applicabile la disposizione del quinto comma, secondo periodo, dell'art. 6 del dpr n. 633/72, che consente ai fornitori di optare per l'anticipazione dell'esigibilità al mo-

mento della fatturazione.

Gli adempimenti dei fornitori. Il meccanismo speciale riguarda solo la riscossione dell'Iva e non la sua applicazione. Pertanto i fornitori dovranno emettere regolarmente le fatture, addebitando l'Iva dovuta, ma annotando la dizione «scissione dei pagamenti», come richiesto dall'art. 2 del decreto, per segnalare, appunto, che l'imposta deve essere corrisposta dagli enti destinatari direttamente all'erario anziché al fornitore. Anche la registrazione delle fatture dovrà essere effettuata normalmente nei registri delle vendite o dei corrispettivi, senza però tenere conto della relativa imposta in fase di liquidazione periodica.

Al fine di attenuare i pregiudizi finanziari derivanti dalla mancata riscossione dell'Iva sulle vendite, è previsto che le operazioni in regime di split payment concorrono alla determinazione del presupposto dell'aliquota media ai fini del rimborso del credito Iva, annuale o trimestrale. Inoltre, come previsto dalla legge, il decreto attribuisce ai fornitori il diritto al rimborso prioritario del credito, nei limiti dell'imposta applicata e non riscossa sulle operazioni in esame, ferma restando la necessità del suddetto presupposto. Ai fini del diritto di precedenza, inoltre, occorre la sussistenza dei requisiti richiesti dall'art. 2 del dm 22 marzo 2007.

Modalità di pagamento dell'imposta. Al riguardo, inaspettatamente il dm ha previsto modalità differenti a seconda che gli acquisti si riferiscano alla sfera istituzionale dell'ente o all'eventuale attività commerciale.

Acquisti istituzionali

Secondo il decreto, l'Iva da «split payment» deve essere versata dagli enti cessionari/committenti entro il 16 del mese successivo a quello in cui l'imposta è divenuta esigibile, senza possibilità di compensazione.

Nel rispetto del suddetto termine e del suddetto crite-

rio di imputazione temporale, gli enti potranno poi scegliere liberamente se effettuare:

- un unico versamento cumulativo dell'imposta divenuta esigibile nel mese;
- un versamento per l'imposta divenuta esigibile in ciascun giorno;
- un versamento per l'imposta divenuta esigibile su ciascuna fattura.

Quanto allo strumento per effettuare il versamento, il decreto prevede che:

- gli enti titolari di conti presso la banca d'Italia utilizzano il mod. «F24 enti pubblici»;
- gli enti autorizzati a tenere un conto presso banche convenzionate con l'agenzia delle entrate utilizzano la delega unificata mod. F24 normale;
- gli altri enti versano direttamente sul capitolo di bilancio 1203.

Sarà istituito un codice tributo per i primi due casi e un articolo per il terzo.

In via transitoria, fino all'adeguamento dei sistemi informativi relativi alla gestione amministrativo-contabile, ma in ogni caso non oltre il 31 marzo 2015, gli enti possono accantonare le somme occorrenti per il successivo versamento dell'imposta, che deve comunque essere effettuato entro il 16 aprile 2015.

Acquisti commerciali

Gli enti soggetti passivi Iva che effettuano acquisti nell'esercizio di attività commerciali, invece, annotano le fatture d'acquisto ai sensi degli artt. 23 (registro fatture emesse) o 24 (registro corrispettivi) del dpr n. 633/72 entro il giorno 15 del mese successivo a quello in cui l'imposta è divenuta esigibile, con riferimento al mese precedente. In questo modo, l'Iva a debito da «split payment» concorrerà alla liquidazione periodica del mese o del trimestre. In pratica, in questo caso l'imposta sarà assolta mediante iscrizione contabile (esattamente come avviene nel regime dell'inversione contabile), con possibilità di neutralizzare il debito eser-

citando, se spettante, il diritto alla detrazione. Se l'ente ha diritto alla detrazione ai sensi dell'art. 19 del dpr n. 633/72, infatti, le fatture saranno registrate anche a credito, sicché nella liquidazione periodica l'imposta dovuta e quella a

credito si compenseranno (integralmente se il diritto alla detrazione è totale). Si spiega quindi la disposizione dell'art. 3, comma 2 del decreto, sulla facoltà per l'ente pubblico di optare per l'anticipo dell'esigibilità al ricevimento della

fattura: esercitando questa facoltà, infatti, si anticipa non solo il debito, ma anche la nascita del diritto alla detrazione, per cui l'operazione resta neutra. L'opzione, in tal caso, è vantaggiosa perché evita la più laboriosa gestione nei

registri Iva e nella dichiarazione annuale delle operazioni ad esigibilità differita (al ricevimento della fattura e ai successivi pagamenti, anche frazionati), consentendo la contabilizzazione definitiva, ai fini del tributo, all'atto del ricevimento della fattura.

— © Riproduzione riservata —

Come si paga l'Iva nello «split payment»

Acquisti commerciali	L'imposta va contabilizzata a debito, previa registrazione della fattura d'acquisto nei registri Iva vendite, e confluisce nella liquidazione periodica del mese o del trimestre nel quale è divenuta esigibile
Acquisti istituzionali	L'imposta deve essere versata, senza possibilità di compensazione, entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è divenuta esigibile

