

IVA

Adempimenti più chiari per lo split

di **Alessandro Bonuzzi**

Ieri l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la [circolare n.15/E](#) relativa a una delle novità introdotte dalla legge di stabilità per il 2015, ossia l'applicazione della disciplina del meccanismo della scissione dei pagamenti, noto anche come *split payment*.

Nell'occasione l'Ufficio fornisce chiarimenti significativi in ordine agli adempimenti da espletarsi da parte dei soggetti coinvolti nell'applicazione del meccanismo in esame, nonché ulteriori delucidazioni circa l'ambito applicativo, argomento, quest'ultimo, già oggetto della precedente circolare n.1/E/2015.

In particolare, il documento di prassi si concentra sugli obblighi di registrazione della fattura emessa dal fornitore in regime di scissione contabile, sulle modalità di regolarizzazione della stessa, sull'importo rilevante per alcune verifiche che la P.A. pagante deve effettuare nei confronti del proprio fornitore e sulle semplificazioni relative ai rimborsi Iva prioritari di cui godono coloro che applicano lo *split*. Ma andiamo con ordine.

In primo luogo, si ricorda che la scissione dei pagamenti (ex art. 17-ter d.P.R. n.633/72) si applica alle operazioni effettuate, nel territorio dello Stato, nei confronti delle P.A. per le quali il corrispettivo è stato pagato a decorrere dal **1 gennaio 2015**, a condizione che non vi sia stata fatturazione antecedentemente a questa data.

Per tali operazioni, l'imposta è addebitata dal fornitore mediante emissione di una fattura recante l'indicazione "scissione dei pagamenti", ma è versata dall'ente pubblico. In altre parole, il fornitore, ancorché soggetto **debitore** dell'Iva, non deve computare nella **liquidazione di periodo** l'imposta a debito indicata in fattura; tuttavia, la circolare in commento chiarisce che egli è tenuto a **registrare** in modo distinto la fattura emessa (ad esempio in un'apposita colonna), riportando l'aliquota applicata e l'ammontare dell'Iva addebitata.

La P.A., dal canto suo, deve versare l'imposta con riferimento al periodo in cui viene pagato il corrispettivo, salvo che la stessa opti per l'esigibilità anticipata al momento della ricezione della fattura; ai fini dell'individuazione del momento di ricezione, per effetto dell'obbligo di fattura elettronica che dallo scorso 31 marzo riguarda la generalità degli enti pubblici, rileva la **ricevuta di consegna** (in tal senso la circolare n. 1/DF del Dipartimento delle finanze).

Quando si rende necessaria l'emissione di una **nota di variazione in aumento**, il fornitore applica sempre il meccanismo della scissione dei pagamenti.

Quando, invece, **la nota di variazione è in diminuzione**, occorre fare un distinguo. Se la stessa si riferisce ad una fattura soggetta allo *split payment*, l'imposta ivi indicata, essendo relativa ad una rettifica apportata ad un'iva che non è confluita nella liquidazione periodica, non può essere detratta dal fornitore; tuttavia, l'imposta deve comunque essere annotata in diminuzione nel registro delle fatture emesse.

Diversamente, quando la nota di variazione in diminuzione si riferisce ad una fattura emessa prima dell'entrata in vigore dello *split payment*, valgono le regole ordinarie; pertanto, il fornitore risulta legittimato a detrarsi l'iva indicata sul documento. A parere dell'Ufficio, anche in queste circostanze, è possibile comunque applicare la disciplina dello *split payment*; ciò in un'ottica di semplificazione, avendo i fornitori già adattato i propri sistemi di fatturazione e contabilità alla nuova disciplina. Si precisa, però, che sotto il profilo della liquidità rimane più favorevole il sistema tradizionale.

Per quanto riguarda, poi, le **verifiche che le P.A.** devono effettuare prima di saldare le fatture dei propri fornitori, in ogni caso, le operazioni rientranti nel regime della scissione contabile rilevano per **l'importo al netto dell'iva**. In particolare, ci stiamo riferendo:

- alla verifica ai sensi dell'art.48-bis del d.P.R n.602/73, in base al quale le P.A. devono verificare se il beneficiario del pagamento di un importo superiore a 10.000 euro è inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento per un ammontare complessivo pari almeno a tale somma;
- all'obbligo di richiedere il DURC e, in presenza di irregolarità, di attivare il cd. "intervento sostitutivo" (il quale pertanto deve essere avviato in riferimento del solo imponibile).

Lo stesso principio vale anche con riferimento all'istituto del pignoramento presso terzi: quando il terzo pignorato è una P.A. il procedimento è attivabile nei limiti dell'imponibile, ovvero sia al netto dell'iva.

In merito ai **rimborsi**, la circolare n.15/E ricorda come, al fine di limitare gli effetti finanziari negativi, i fornitori di enti pubblici possono chiedere il rimborso dell'eccedenza di iva detraibile (se di importo superiore a 2.582,28 euro) nei casi in cui questi esercitano esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni, **computando a tal fine le operazioni soggette allo *split*** come cessioni ad aliquota zero (art.30, comma 2, lett. a), del d.P.R.n.633/72).

Occorre altresì considerare che il D.M. 20 febbraio 2015, per i rimborsi da *split*, ha **soppresso le "ulteriori" condizioni di cui al decreto 22 marzo 2007 previste per l'accesso ai rimborsi prioritari**. L'ammissione al rimborso prioritario è comunque limitata all'eccedenza detraibile derivante dalle operazioni soggette alla scissione dei pagamenti, effettuate nel periodo in cui è venuto ad esistenza il credito iva.

In pratica, le operazioni soggette alla scissione dei pagamenti danno diritto all'erogazione prioritaria quando è rispettato il presupposto dell'aliquota media, ma comunque nel limite dell'imposta applicata a tali operazioni nel periodo di riferimento. Pertanto, osserva l'Agenzia, è possibile che **il rimborso da split sia prioritario solo per una parte dell'importo, mentre per la restante parte rimane soggetto ad esecuzione ordinaria**. In ogni caso l'istruttoria sulla richiesta di rimborso è unica per l'intero importo.

Infine, la circolare si sofferma sul rema delle **sanzioni** precisando che qualora la fattura non contenga l'indicazione "*split payment*" è applicabile la sanzione di cui all'art.9, comma 1, del D.Lgs. n.471/97 che va da 1.032 a 7.746 euro. Tuttavia, il fornitore **non è sanzionabile** quando si sia attenuto alle indicazioni fornite dalla P.A. in merito alla riconducibilità della stessa nell'ambito soggettivo della disciplina della scissione contabile. Da ultimo viene **allungato il periodo di disapplicazione delle sanzioni che arriva a comprendere le violazioni commesse fino a ieri**, ovverosia fino all'emanazione della circolare n.15/E in commento.