

“Split Payment” – Primi chiarimenti dell’Agenzia delle Entrate

10 Febbraio 2015

Individuazione delle Pubbliche Amministrazioni coinvolte nel meccanismo della “*scissione dei pagamenti*” (cd. “*split payment*”) e inapplicabilità delle sanzioni per gli eventuali errori commessi, sino al 9 febbraio 2015, in sede di fatturazione delle operazioni.

Questi i principali chiarimenti forniti dall’Agenzia delle Entrate, nella **Circolare n.1/E del 9 febbraio 2015**, in merito al nuovo sistema dello “*split payment*” (art.17-ter del D.P.R. 633/1972[1]), ossia del meccanismo, in vigore dal 1° gennaio 2015, che pone a carico delle Pubbliche Amministrazioni il versamento dell’IVA relativa alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nei confronti delle stesse.

Le prime istruzioni dell’Agenzia, emanate in attesa dell’autorizzazione comunitaria all’applicazione del meccanismo in deroga alla Direttiva 112/2006/CE, si aggiungono alle modalità operative stabilite dal DM 23 gennaio 2015, pubblicato sulla *GU* n. 27 del 3 febbraio 2015[2].

In senso più generale, si evidenzia che proseguono le azioni dell’ANCE contro la norma dello “split payment”, che ha ripercussioni gravissime sull’equilibrio economico-finanziario delle imprese che operano nel comparto dei lavori pubblici, già estremamente compromesso dal fenomeno dei ritardati pagamenti delle PA e della stretta creditizia operata dal sistema bancario[3].

Per questo, l’ANCE ha già avviato una campagna di sensibilizzazione che, attraverso una raccolta di firme aperta a tutti gli operatori del settore e della filiera (“no allo split payment” -petizione on line- www.ance.it), vuole sollecitare un ripensamento del Governo sulla misura adottata.

Inoltre, anche a seguito dell’emanazione dei primi chiarimenti ministeriali, permane il confronto con l’Amministrazione finanziaria per la soluzione di specifiche criticità legate all’operatività del meccanismo e, a tal fine, si rinnova l’invito a far pervenire presso gli uffici dell’ANCE (via mail, all’indirizzo fiscalitaedilizia@ance.it) segnalazioni su questioni specifiche, così da delineare nel dettaglio un quadro complessivo delle difficoltà già emerse in sede di prima applicazione del meccanismo.

In merito alle prime indicazioni dell’Agenzia delle Entrate, la citata Circolare n.1/E/2015 si sofferma prevalentemente sulle tematiche di seguito evidenziate.

·Operazioni interessate dal meccanismo

Rientrano nell’ambito oggettivo della “*scissione dei pagamenti*” le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, di cui agli artt.2 e 3 del D.P.R. 633/1972, documentate da fattura emessa dal fornitore ai sensi dell’art.21 del medesimo D.P.R.633/1972.

Sono, di contro, escluse le operazioni attestate da ricevuta fiscale, scontrino fiscale e non fiscale, o da altre modalità semplificate di certificazione delle prestazioni specificatamente previste.

Per l’individuazione delle operazioni interessate, occorre quindi far riferimento alla disciplina IVA, stabilita dal citato D.P.R. 633/1972 (in particolare, agli artt.2-3) e non, invece, alle definizioni del “Codice dei contratti pubblici” – D.Lgs. 163/2006. Ciò implica che anche gli “appalti pubblici di lavori” vanno ricondotti nella più ampia definizione di “prestazioni di servizi” rilevante ai fini IVA, ancorché la disciplina pubblicistica li distingue rispetto agli “appalti pubblici di servizi”.

·Amministrazioni Pubbliche coinvolte

Conformemente a quanto indicato nella Relazione illustrativa al DM 23 gennaio 2015, la C.M. 1/E/2015 precisa che il nuovo sistema di “*scissione dei pagamenti*” va applicato dalle Pubbliche Amministrazioni e dagli Enti già destinatari del meccanismo della cd. “*IVA ad esigibilità differita*” (previsto dall’art.6, co.5, del D.P.R. 633/1972, secondo il quale l’IVA è esigibile al momento del pagamento del corrispettivo[4]).

A parere dell'Agencia, l'individuazione dei soggetti pubblici coinvolti deve essere in ogni caso condotta tenendo conto della diversa finalità delle due disposizioni (contrasto all'evasione per lo "split payment" e possibilità, per le imprese, di non anticipare il versamento dell'IVA prima di ricevere effettivamente il corrispettivo e l'imposta da parte delle PA, per il meccanismo dell'"IVA ad esigibilità differita").

In particolare, l'Amministrazione precisa che **rientrano nell'ambito soggettivo del nuovo sistema:**

-Stato, organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica. Tra questi sono comprese le istituzioni scolastiche e le istituzioni per l'alta formazione artistica, musicale e coreutica (AFAM), in quanto facenti parte dell'organizzazione dello Stato,

-Enti pubblici territoriali e consorzi tra essi costituiti. A tale categoria sono riconducibili anche le Comunità montane, le Comunità isolate e le Unioni di Comuni, trattandosi di Enti pubblici costituiti per l'esercizio associato di una pluralità di funzioni e servizi comunali in un determinato territorio,

-Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura. Sono comprese anche le Unioni regionali delle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura,

-Istituti universitari,

-Aziende sanitarie locali. A tale categoria sono ricondotti anche gli Enti pubblici che, in alcune Regioni, sono subentrati alle ASL e agli Enti ospedalieri.

-Enti ospedalieri. Da questi sono esclusi gli Enti ecclesiastici che esercitano attività di assistenza ospedaliera, poiché operano in regime di diritto privato,

-Enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico.

-Enti pubblici di assistenza e beneficenza. Si tratta delle Istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza (IPAB) e delle aziende pubbliche di servizi alla persona (ASP),

-Enti pubblici di previdenza (INPS e Fondi pubblici di previdenza). Sono esclusi da tale categoria gli Enti previdenziali privati o privatizzati.

Tali soggetti sono interessati dalla nuova modalità di versamento dell'IVA, sia che agiscano nell'ambito dell'attività istituzionale (quindi, senza soggettività passiva IVA), sia che acquistino beni o servizi nell'esercizio di un'eventuale attività commerciale (pertanto, come soggetti passivi IVA, al pari delle imprese)[5].

Di contro, è **esclusa dal sistema dello "split payment" la generalità degli Enti pubblici economici, che operano con un'organizzazione imprenditoriale di tipo privatistico** nel campo della produzione e nello scambio di beni e servizi, ancorché nell'interesse della collettività.

In base a tale indirizzo, devono quindi ritenersi escluse dal nuovo meccanismo tutte le società di diritto privato, ancorché a partecipazione pubblica (quali, ad esempio, ANAS, ENI, ENEL, etc.).

Sono inoltre esclusi dalla platea delle amministrazioni interessate: gli Ordini professionali, gli Enti ed istituti di ricerca, le Agenzie fiscali, le Autorità amministrative indipendenti (quale, ad esempio, l'Autorità per le garanzie nelle comunicazioni – AGCOM), le Agenzie regionali per la protezione dell'ambiente (ARPA), gli Automobile club provinciali, l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN), l'Agenzia per L'Italia Digitale (AgID), l'Istituto nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro (INAIL), l'Istituto per lo studio e la prevenzione oncologica (ISPO)[6].

In ogni caso, per semplicità operativa e per una maggior certezza, l'Agencia delle Entrate precisa che, al fine di una più puntuale individuazione dei soggetti pubblici destinatari della disciplina della scissione dei pagamenti, si può far riferimento all'*Indice delle Pubbliche Amministrazioni* (cd. IPA), consultabile alla pagina web <http://indicepa.gov.it/documentale/ricerca.php>[7]. Nell'ipotesi di dubbia individuazione degli Enti potenzialmente interessati dal meccanismo, infine, il contribuente può presentare istanza di interpello preventivo all'Agencia delle Entrate (ai sensi dell'art.11 della legge 212/2000).

-Inapplicabilità delle sanzioni in fase di prima applicazione

In considerazione dell'incertezza sull'operatività della disposizione ed in attuazione dei principi dello Statuto del contribuente (legge 212/2000), l'Agenzia fa salvi i comportamenti adottati dai contribuenti sino all'emanazione delle istruzioni contenute nella C.M. 1/E/2015 in analisi.

Pertanto, non verranno applicate sanzioni per le eventuali violazioni relative alle modalità di versamento dell'IVA commesse anteriormente al 9 febbraio 2015 (data di emanazione della stessa C.M. 1/E/2015).

In particolare:

-se l'operazione è stata fatturata nei modi ordinari, con corresponsione dell'IVA al fornitore da parte della PA, non occorrerà effettuare alcuna variazione,

-se, invece, è stata emessa erroneamente fattura con indicazione "*scissione dei pagamenti*", il fornitore dovrà correggere la fattura e la PA dovrà corrispondere, oltre al corrispettivo, anche l'IVA al proprio fornitore.

Decorrenza del nuovo meccanismo

Circa l'efficacia del nuovo sistema di versamento dell'IVA, l'Agenzia conferma quanto previsto dall'art.9 del DM 23 gennaio 2015, relativamente all'operatività dello stesso per le sole fatture emesse a decorrere dal 1° gennaio 2015, con pagamento successivo a tale data.

[1] Introdotto dall'art.1, co.629, lett.b, della legge 190/2014 (legge di Stabilità 2015).

[2] Cfr. ANCE "***Split Payment***" – ***Pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del DM attuativo*** - ID n. 19212 del 05 febbraio 2015; ANCE "***Split Payment***" – ***Il MEF anticipa il DM attuativo in corso di pubblicazione in GU***- ID n. 19172 del 02 febbraio 2015.

[3] Cfr. ANCE "***Split Payment***" – ***Azioni ANCE e richiesta segnalazioni***- ID n. 18963 del 16 gennaio 2015 ; ANCE "***Split Payment***" – ***Comunicato Stampa del MEF*** - ID N. 18874 del 9 gennaio 2015; ANCE "***Split Payment***" – ***Entrata in vigore ed azioni ANCE*** - ID n. 18854 dell'8 gennaio 2015; ANCE "***Legge di Stabilità 2015 – Pubblicazione in GU – Misure fiscali d'interesse per il settore***"– ID N. 18852 dell'8 gennaio 2015; ANCE "***Definitiva approvazione del DdL Stabilità 2015 – Le misure fiscali d'interesse per il settore***"- ID N. 18766 del 23 dicembre 2014.

[4] Sul punto, si ricorda che l'art.3, co.3, del DM attuativo del 23 gennaio 2015 stabilisce che, nella vigenza del sistema della "*scissione dei pagamenti*", il regime dell'"*IVA ad esigibilità differita*" (di cui all'art.6, co.5, del D.P.R. 633/1972) non è più applicabile, in considerazione dell'alternatività dei due meccanismi di versamento dell'imposta.

[5] L'unico caso in cui lo "*split payment*" non si applica è relativo all'ipotesi in cui l'operazione è soggetta al meccanismo del "*reverse charge*" e, cioè, nel caso in cui la Pubblica Amministrazione agisca come soggetto IVA, nell'esercizio di un'attività commerciale, e l'operazione è soggetta al "*reverse*" (es. cessione di fabbricato strumentale a favore di un ente pubblico, che agisce nell'esercizio di attività commerciale).

[6] In questi casi, si tratta infatti di enti pubblici non economici, autonomi rispetto alla struttura statale, che perseguono fini propri, ancorché di interesse generale, e quindi non riconducibili in alcuna delle tipologie soggettive annoverate dall'art.17-ter del D.P.R. 633/1972.

[7] Come precisato dalla stessa Agenzia delle Entrate, l'IPA costituisce l'archivio ufficiale contenente i riferimenti delle Pubbliche Amministrazioni e dei gestori di pubblici servizi. Tali Enti sono tenuti ad accreditarsi presso l'IPA, dichiarando a quale categoria appartengano, in forza dell'art. 12 del DPCM del 31 ottobre 2000, recante le "*regole tecniche per l'adozione del modello informatico*" e dell'art.57-bis del D.Lgs. 82/2005, recante il "*Codice dell'Amministrazione Digitale*".