



## CIRCOLARI DI AGGIORNAMENTO

**Serie 2015 n. 20**

**Chiarimenti in materia di split payment**

**Studio Mantovani & Associati s.s.**  
Consulenza Aziendale  
Commerciale e tributaria

**Partners:**

Mantovani Dott. Rag. Sergio  
Scaini Rag. Andrea  
Mantovani Dott. Rag. Michele  
Mantovani Rag. Matteo  
Scaini Dott. Fabio  
Vecchi Rag. Cristina

**Professionisti collaboratori:**

Arveti D.ssa Nives  
Camprotrini Rag. Barbara  
Lapietra D.ssa Filomena  
Lodigiani Rag. Angelo  
Mondadori Rag. Mara  
Monesi Rag. Arianna  
Pinzetta D.ssa Luisa  
Sega D.ssa Barbara  
Olivetti Dott. Marcello

Mantova – Palazzo Magni  
Via Acerbi 35  
Telefono 0376369448 224070/1  
Telefax 0376/369449  
Codice fiscale e P. IVA 01681060206  
Email: [stumant@mantovaniassociati.it](mailto:stumant@mantovaniassociati.it)  
PEC: [stumant@legalmail.it](mailto:stumant@legalmail.it)  
Sito: [www.mantovaniassociati.it](http://www.mantovaniassociati.it)

Mantovani & Associati



Studio Professionale Certificato ISO 9001  
per le procedure relative a:

- Progettazione ed erogazione di:
  - Servizi contabili e fiscali inclusa la gestione degli adempimenti relativi;
  - Servizi di consulenza tecnico professionale in materia di:
    - Operazioni societarie straordinarie,
    - Predisposizione ed analisi di bilanci,
    - Sistemi contabili e finanziari,
    - Valutazione di aziende,
    - Diritto societario.
  - Servizi di assistenza e rappresentanza nel contenzioso tributario;
  - Servizi amministrativi;
- Erogazione di servizi di Controllo legale dei conti

Responsabile Assicurazione Qualità  
RAG. ANDREA SCAINI





Con la circolare 15/E del 13/04/2015 l'Agencia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al nuovo meccanismo di scissione dei pagamenti (c.d. "split payment"), introdotto dall'art. 1 co. 629 lett. b) della L. 23.12.2014 n. 190 (legge di stabilità 2015) per le operazioni effettuate nei confronti delle pubbliche amministrazioni.

### AMBITO SOGGETTIVO

La circolare chiarisce che, oltre agli enti espressamente elencati nell'art. 17-ter del DPR 633/72, sono ricompresi anche i soggetti pubblici che ne siano "immediata e diretta espressione", o che siano qualificabili come tali in base a elementi "sostanziali e formali" distintivi dell'ente pubblico (restano esclusi il CONI, la Banca d'Italia e gli enti pubblici non economici autonomi rispetto allo Stato).

### AMBITO OGGETTIVO

Rientrano nell'ambito applicativo dello "split payment" le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato nei confronti della P.A., documentate mediante fattura, per le quali il corrispettivo è stato pagato a decorrere dal 01 gennaio 2015 (a condizione che la fattura non sia antecedente al 01/01/2015).

Sono, invece, **esclusi** da "split payment":

- gli acquisti della Pubblica Amministrazione per i quali si applica il "reverse charge";
- i **compensi assoggettati a ritenute alla fonte** da parte dell'ente che li corrisponde;
- le operazioni certificate da documento diverso rispetto alla fattura ordinaria (ad esempio scontrino e/o ricevuta fiscale);
- le operazioni assoggettate a regimi IVA speciali (regimi monofase di cui all'art. 74 del DPR 633/72, regime del margine, regime speciale delle agenzie di viaggio, regime per le attività di intrattenimento e spettacolo, ecc.).

### ADEMPIMENTI:

- i fornitori sono tenuti ad emettere la fattura, indicando l'imposta e riportando l'annotazione "scissione dei pagamenti" ai sensi dell'art. 17-ter del DPR 633/72 (**l'omessa annotazione comporta l'applicazione di una sanzione amministrativa**);
- **devono annotare la fattura separatamente in apposito registro sezionale fatture emesse**,
- l'IVA indicata in fattura non deve concorrere alla liquidazione di periodo;
- le scritture contabili devono tenere conto che l'acquirente non corrisponde al fornitore l'imposta pertanto, comporta per il fornitore l'insorgere di un credito verso l'ente pubblico pari all'imponibile.

La Fondazione Nazionale dei Commercialisti (FNC), con la nota operativa pubblicata il 12.1.2015, è intervenuta sul tema indicando che "l'imposta indicata in fattura verrà regolarmente registrata in contabilità dal cedente, e andrà stornata o contestualmente alla registrazione della fattura o con un'apposita scrittura dal totale del credito acceso verso l'ente pubblico".

Esempio di emissione fattura al cliente P.A. per operazione soggetta a "split payment" di € 1000,00 + IVA, la scrittura contabile da effettuare sarà la seguente:

Crediti v/ cliente PA	a	≠		1.220,00
		Ricavi	1.000,00	
		IVA ex art. 17-ter del DPR 633/72	220,00	

Successivamente si registrerà lo storno del credito verso la P.A. per l'operazione soggetta a "split payment":

IVA ex art. 17-ter del DPR 633/72	a	Crediti v/cliente PA		220,00
-----------------------------------	---	----------------------	--	--------

In alternativa, si potrebbe rilevare un'unica scrittura:



≠	a	≠	1.220,00
Crediti v/cliente PA			1.000,00
IVA ex art. 17-ter del DPR 633/72			220,00
		Ricavi	1.000,00
		IVA ex art. 17-ter del DPR 633/72	220,00

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. Per effetto dell'obbligo di fattura elettronica che dallo scorso 31 marzo riguarda la generalità degli enti pubblici, rileva la ricevuta di consegna (circolare n. 1/DF del Dipartimento delle finanze).

#### NOTE DI VARIAZIONE

La circolare prende in considerazione anche come rettificare gli errori con note di variazione, in particolare in caso di emissione di **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 distinguere:

- se 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**, ma deve comunque essere annotata in diminuzione nel registro delle fatture emesse;
- se si riferisce ad una **fattura emessa prima dell'entrata in vigore dello split payment**, valgono le regole ordinarie pertanto, **il fornitore può detrarsi l'iva indicata sul documento**.

A parere dell'Ufficio, è comunque sempre possibile applicare la disciplina dello *split payment*.

Prima di saldare le fatture dei propri fornitori le P.A. devono effettuare delle verifiche in particolare:

- 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;
- obbligo di richiedere il DURC e, in presenza di irregolarità, di attivare il cd. "intervento sostitutivo" (il quale pertanto deve essere avviato in riferimento al solo imponibile).

#### RIMBORSI

I fornitori delle P.A. che effettuano in via prevalente o esclusiva operazioni di cui all'art. 17-ter possono chiedere il rimborso, totale o parziale, dell'eccedenza IVA detraibile (se di importo superiore a 2.582,28 euro). Viene precisato che le operazioni soggette a "*split payment*" non costituiscono presupposto autonomo ai fini del rimborso IVA ed è necessario verificare anche la sussistenza del presupposto dell'"**aliquota media**" di cui all' art. 30 c. 2 lett. a) del DPR 633/72 unitamente alle altre operazioni poste in essere dal fornitore.

Il rimborso è comunque erogato in via prioritaria ai sensi dell'art. 8 del DM 23.1.2015 nel limite dell'ammontare dell'imposta applicata alle operazioni soggette a "*split payment*".

**Pertanto, 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.**

#### SANZIONI

Infine, la circolare si sofferma sul rema delle **sanzioni** precisando che qualora la fattura non contenga l'indicazione "*scissione dei pagamento o split payment*" è applicabile la sanzione di cui all'art. 9, c. 1, del D.Lgs. n. 471/97 che va da 1.032,00 a 7.746,00 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 all'emanazione della circolare ADE n.15/E del 13/04/2015.**

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento si dovesse rendere necessario.

Studio Mantovani & Associati s.s.