

**Circolare ai Signori Clienti**

- Loro Sedi -

Noale, 27 gennaio 2015

**Circolare di approfondimento nr. 03/2015
FATTURAZIONE AD ENTI PUBBLICI - SPLIT PAYMENT**

La Legge di Stabilità per l'anno 2015 ha introdotto all'interno del d.P.R. n.633/72 (decreto I-va) un nuovo articolo 17-ter, che prevede un nuovo meccanismo definito "split payment" di versamento dell'Iva in relazione a talune cessioni o prestazioni effettuate nei confronti di enti pubblici.

La nuova disposizione trova applicazione in relazione alle "operazioni fatturate a partire dal 1° gennaio 2015 in relazione alle quali l'esigibilità dell'imposta si verifica a partire da tale data".

Con tale precisazione si è voluto evitare che rientrassero nell'ambito applicativo dello *split payment* tutte quelle operazioni già fatturate all'ente pubblico alla data del 31.12.14 e per le quali non si era ancora verificata l'esigibilità dell'imposta

Come evidenziato dalla relazione illustrativa alla Legge di Stabilità 2015, l'ambito di applicazione è il medesimo di quello previsto dal ben noto comma 5 dell'articolo 6 del decreto Iva. Si tratta, infatti, delle operazioni (sia cessioni di beni che prestazioni di servizi) effettuate nei confronti:

- dello Stato;
- degli organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica;
- degli enti pubblici territoriali e dei consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'art.31 del T.U. di cui al D.Lgs. n.267/00;
- delle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura;
- 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.

Non applicano la disciplina dello *split payment*:

- ➔ le operazioni nelle quali gli enti pubblici sono debitori d'imposta ai sensi delle disposizioni in materia di Iva; si tratta, in pratica, di quelle operazioni per le quali trova applicazione in meccanismo dell'inversione contabile (o *reverse charge*) menzionate dall'articolo 17 del decreto Iva e le cui regole presuppongono che l'ente pubblico operi in qualità di soggetto passivo ai fini Iva.
N.B. va evidenziato che dal 1° gennaio 2015 nuove operazioni sono rientrate nel campo di applicazione del citato articolo 17 e che quindi richiedono l'applicazione del meccanismo del *reverse charge*: le prestazioni di servizi di pulizia, di servizi di demolizione, di servizi di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici (per citare i casi di più elevata diffusione);
- ➔ i compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute alla fonte a titolo di imposte sul reddito: il testo della disposizione normativa non brilla certo per chiarezza (e in questo senso saranno opportuni chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate in merito ai reali destinatari di tale deroga).



Il nuovo meccanismo

Da punto di vista applicativo il nuovo meccanismo in sé è semplice e prevede, come detto in precedenza, che l'iva evidenziata nella fattura del soggetto cedente o prestatore venga versata direttamente dall'Ente il quale, quindi, pagherà al proprio fornitore un importo al netto dell'iva predetta. Appare evidente come tale procedura produca, in capo al soggetto che emette la fattura, delle complicazioni di natura contabile, sia in termini di formazione del documento, sia nella successiva fase della registrazione contabile e ai fini Iva, posto che trattasi comunque di operazioni rilevanti ai fini di tale tributo e che certamente dovranno trovare collocazione nel modello di dichiarazione annuale. Su tali aspetti appare indispensabile un urgente chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Il rimborso prioritario

Posto che l'applicazione della nuova disposizione, privando i soggetti che operano in prevalenza nei confronti di enti pubblici dell'Iva a debito da compensare con l'Iva portata in detrazione sugli acquisti (effetto già prodotto, peraltro, dalle operazioni in *reverse charge*), determinerà un incremento dei crediti Iva maturati da tali soggetti, la norma prevede l'emanazione di un successivo decreto che ammetterà tali soggetti al cosiddetto "rimborso prioritario" ancorché relativo alla sola parte di credito generata dalle fatture soggette allo *split payment*.

La disciplina applicabile

Senza pretesa di esaustività, al fine di fornire indicazioni operative in merito al trattamento da riservare alle operazioni effettuate nei confronti degli Enti Pubblici, si rappresentano in forma schematica le differenti discipline applicabili ai fini Iva alla luce delle recenti evoluzioni normative

Operazioni interessate	Disciplina applicabile
Operazioni effettuate nei confronti degli enti pubblici diverse da quelle: - soggette a <i>reverse charge</i> - relative a compensi per prestazioni soggette a ritenuta	Indicazione dell'IVA con nota di applicazione dell'art.17-ter d.P.R. n.633/72 (<i>split payment</i>)
Operazioni effettuate nei confronti degli enti pubblici per le quali trova applicazione in meccanismo dell'inversione contabile o <i>reverse charge</i> e che prevedono l'emissione di una fattura ad "aliquota zero" da parte del cedente o prestatore	art.17 d.P.R. n.633/72 (<i>reverse charge</i>)
Operazioni non rientranti in alcuna delle ipotesi in precedenza elencate. Salvo chiarimenti da parte dell'Agenzia pare che l'ambito applicativo del tradizionale meccanismo dell'esigibilità differita resti limitato alle prestazioni relative a compensi per prestazioni soggette a ritenuta.	art.6, co.5 d.P.R. n.633/72 (esigibilità differita)

Lo Studio rimane a vostra disposizione per ogni ulteriore chiarimento in merito

Cordiali saluti.

Studio Berto