

A tutti i gentili Sigg. Clienti

A tutti i gentili Sigg. Collaboratori

1

CIRCOLARE N. 37/2022

Milano, 21 Novembre 2022

Oggetto: Il regime IVA dello "split payment"

Con la Legge Finanziaria per l'anno 2015 (L. 190/2014) il Legislatore – con l'intento di arginare il fenomeno della c.d. "evasione da riscossione" in ambito Iva - ha introdotto il meccanismo della scissione dei pagamenti (più comunemente definito "split payment") inserendo un nuovo articolo 17-ter all'interno del D.P.R. 633/1972.

La normativa ha subito nel tempo diverse modifiche, una prima a opera del D.L. 50/2017 e, in seguito, con il D.L. 87/2018 (c.d. Decreto Dignità).

Ripercorriamo nella scheda che segue la procedura di emissione delle fatture in scissione dei pagamenti.

Introduzione

Il meccanismo della scissione dei pagamenti prevede che, in ordine agli acquisti di beni e servizi effettuati dalle pubbliche amministrazioni (per i quali queste non siano debitori d'imposta), l'Iva addebitata dal fornitore nelle relative fatture deve essere versata dall'amministrazione acquirente direttamente all'Erario in luogo del versamento al fornitore stesso, scindendo, di fatto, il pagamento del corrispettivo dal pagamento della relativa imposta. Ne consegue che con il meccanismo della scissione dei pagamenti non è più il fornitore a versare l'Iva all'Erario ma obbligata è la stessa pubblica amministrazione.

A chi si applica

Ai sensi dell'articolo 17-ter del Decreto Iva lo split payment si applica alle operazioni effettuate nei confronti:

- delle Amministrazioni Pubbliche definite dall'articolo 1, comma 2, L. 196/2009 e presenti nell'elenco "Ipa" consultabile all'indirizzo www.indicepa.gov.it;
- di enti, fondazioni e società di cui all'articolo 17-ter, comma 1-bis, D.P.R. 633/1972, individuati dal Dipartimento delle Finanze con appositi elenchi pubblicati entro il 20 ottobre di ciascun anno, con effetti a valere per l'anno successivo (articolo 5-ter, comma 2, D.M. 23 gennaio 2015).

Il meccanismo dello split payment è soggetto ad autorizzazione comunitaria e oggi, a seguito di intervenuta proroga, risulta in scadenza al prossimo 30 giugno 2023.

Al fine di emettere correttamente le fatture soggette a tale meccanismo è tuttavia necessario consultare gli elenchi che di anno in anno vengono appositamente aggiornati e pubblicati e che riepilogano quali soggetti, appartenenti alla pubblica amministrazione o derivati da essa, hanno le caratteristiche necessarie a ricevere fatture ex articolo 17-ter.

Recentemente sono stati resi noti gli elenchi dei soggetti per l'anno 2023, oggi visionabili sul sito internet del Dipartimento delle Finanze e che sono riepilogati nelle seguenti categorie:

- società controllate di fatto dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri (articolo 2359, comma 1, n. 2, cod. civ.);
- enti o società controllate dalle Amministrazioni centrali;
- enti o società controllate dalle Amministrazioni locali;
- enti o società controllate dagli Enti nazionali di previdenza e assistenza;
- enti, fondazioni o società partecipate per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70%, dalle Amministrazioni Pubbliche;
- società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana.

Segnalazione degli errori negli elenchi

Tranne le società quotate, i soggetti interessati possono segnalare al Dipartimento delle Finanze mancate o errate inclusioni nei richiamati elenchi utilizzando un apposito modulo e fornendo idonea documentazione a supporto dell'istanza presentata (obbligo allegare visura camerale).

Soggetti inclusi dal regime

Sono esclusi dal meccanismo dello split payment i seguenti fornitori:

- i lavoratori autonomi del regime dei minimi e forfettario che non applicano Iva sulle fatture;
- i professionisti che applicano ritenuta d'acconto;
- tutti coloro che sono soggetti al meccanismo dell'inversione contabile o reverse charge.

Fatturazione e split payment

Nel caso di emissione di fattura con il meccanismo dello split payment si dovranno seguire i seguenti passaggi:

1. emissione della fattura da parte del fornitore con indicazione dell'Iva non addebitata e indicazione di apposita dicitura per operazione in scissione dei pagamenti;
 2. il fornitore incassa il corrispettivo della cessione (o prestazione) senza Iva;
 3. il committente effettua il versamento dell'imposta all'Erario;
- si riporta un esempio di fattura in split payment.

Alfa Srl
 Vian.....
 65100 Pescara
 PI e CF - - Registro Imprese di Pescara n.....

Spett.le Comune di Pescara
 Settore.....
 Via..... n...
 65100 - Pescara

| Unità di misura | Descrizione | Quantità | Prezzo unitario | Aliquota IVA | Importo |
|---|--------------------------------------|----------|-------------------|--------------|---------|
| pz | Risme di carta per fotocopiatrice A4 | 250 | 2,00 | 22% | 500,00 |
| | | | | | |
| Imponibile 22% | | 500,00 | Totale imponibile | | 500,00 |
| IVA 22% | | 110,00 | Totale IVA | | 110,00 |
| | | | Totale fattura | | 610,00 |
| Operazione assoggettata a "split payment" con IVA non incassata dal cedente ai sensi dell'art.17-ter del DPR 633/1972 | | | | | |

Come accade per tutte le fatture attive anche quelle emesse con applicazione del meccanismo della scissione di pagamenti devono essere registrate nel registro Iva vendite.

Tuttavia, l'Iva che in fattura risulta essere solo esposta, non viene considerata in sede di liquidazione Iva in quanto la P.A. versa al fornitore il solo imponibile mentre l'Iva viene versata direttamente all'Erario.

Esempio di liquidazione con operazioni in *split payment*

La ditta Gamma Srl ha effettuato nel corso del mese cessioni di beni per 300.000, la relativa Iva a debito risulta essere pari a 66.000 euro di cui 600 euro per operazioni assoggettate a split payment. L'Iva sugli acquisti del medesimo periodo risulta essere invece pari a 22.000 euro. Liquidazione Iva del periodo sarà la seguente:

| | |
|-----------------|--------------------------|
| Iva su vendite | 66.000 - 600 = 65.400 |
| Iva su acquisti | 22.000 |
| Iva da versare | 65.400 - 22.000 = 43.400 |

Aspetti contabili

Per registrare le fatture emesse in split payment si possono utilizzare due diverse metodologie.

La prima prevede la registrazione della fattura di vendita utilizzando, al posto del conto Iva c/vendite, un conto apposito che individui l'Iva figurativa da scissione dei pagamenti, per esempio il conto Iva c/vendite in split payment.

Riprendendo l'esempio della fattura emessa avremo:

| | | | |
|--------------------|---|-----|-----|
| Crediti vs clienti | a Diversi | 610 | |
| | a Merci c/vendite | | 500 |
| | a Iva c/vendite in <i>split payment</i> | | 110 |

Successivamente viene effettuata una seconda registrazione che storna il conto Iva c/vendite in split payment e riduce in avere il credito nei confronti del cliente:

| | | | |
|---------------------------------------|----------------------|--|-----|
| Iva c/vendite in <i>split payment</i> | a Crediti vs clienti | | 110 |
|---------------------------------------|----------------------|--|-----|

Quando il cliente pagherà la fattura, l'incasso verrà rilevato al netto dell'imposta:

| | | | |
|-----------|----------------------|--|-----|
| Banca c/c | a Crediti vs clienti | | 500 |
|-----------|----------------------|--|-----|

La registrazione contabile può anche essere unica (secondo metodo) e in tal caso si potrà eseguire un'unica scrittura nella quale il cliente viene movimentato in dare già al netto dell'Iva e il conto Iva c/vendite in split payment viene movimentato per lo stesso importo sia in dare che in avere:

| | | | |
|---------------------------------------|---|-----|-----|
| Crediti vs clienti | a Diversi | 500 | |
| Iva c/vendite in <i>split payment</i> | | 110 | |
| | a Merci c/vendite | | 500 |
| | a Iva c/vendite in <i>split payment</i> | | 110 |

La rilevazione dell'incasso sarà sempre per il totale fattura al netto dell'imposta:

| | | | |
|-----------|----------------------|--|-----|
| Banca c/c | a Crediti vs clienti | | 500 |
|-----------|----------------------|--|-----|

Emissione della fattura elettronica in *split payment*

Il processo di emissione della fattura in scissione dei pagamenti in formato elettronico prevede che:

- si compili la fattura inserendo il valore "S" nel campo/tag 2.2.2.8 del file XML denominato "EsigibilitaIVA";
- si riporti la dicitura: Operazione soggetta a *split payment* ai sensi dell'ex articolo 17-ter, D.P.R. 633/1972;
- si apponga la firma digitale sulla fattura;
- si invii la fattura elettronica tramite il sistema di interscambio (Sdl).

Aspetto sanzionatorio

Secondo la circolare n. 27/2017 dell'Agenzia delle entrate, nel caso di errata applicazione dello split payment si rendono applicabili al cedente/prestatore le sanzioni previste dall'articolo 9, comma 1, D.Lgs. 471/1997.

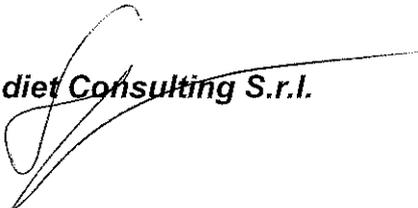
Sempre secondo la citata circolare in caso di necessaria correzione di errori occorrerà emettere una nota di variazione ex articolo 26, comma 3, D.P.R. 633/1972 oltre a rimettere la fattura corretta.

SODIET

Al contrario l'omesso o ritardato versamento all'Erario, per conto del fornitore, dell'Iva da parte della pubblica amministrazione e società, nel regime di split payment, prevede una sanzione pari al 30% dell'imposta omessa o ritardata.

Si rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

Sodiet Consulting S.r.l.



5