

# [Nuovo regime dell'IVA per i contratti pubblici: Circolare ANACAP](#)

12 gennaio 2015 Pubblicato nella sezione [News](#)

Roma, 12 Gennaio 2015

Prot. n. 3/2015

## A TUTTE LE AZIENDE ASSOCIATE ANACAP

### LORO SEDI

Dal 1 gennaio 2015 è entrata in vigore la norma contenuta nell'art. 1 comma 629 della Legge di Stabilità 2015 n. 190/2014, in tema di scissione del pagamento dell'IVA per gli acquisti effettuati dagli enti pubblici in ambito istituzionale.

La lettera b) del c. 629 introduce il nuovo art. 17 – ter nel D.P.R. 633/1972 di istituzione e disciplina dell'IVA, rubricato “Operazioni effettuate nei confronti di enti pubblici”.

La norma prevede che, per le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nei confronti delle pubbliche amministrazioni agenti nell'esercizio di pubbliche funzioni, l'imposta sia versata in ogni caso dagli Enti territoriali stessi, secondo modalità e termini da fissarsi con decreto del Ministro dell'Economia.

Il nuovo meccanismo, denominato anche split payment, impone che i fornitori di beni e servizi nei confronti dello Stato, degli organi dello Stato, degli enti pubblici territoriali, delle camere di commercio, degli istituti universitari e di altri soggetti (nella maggior parte dei casi acquirenti e committenti di cui all'art. 6, comma 5, D.P.R. n. 633/1972) non incasseranno l'IVA addebitata in via di rivalsa.

Lo split payment modifica in modo sostanziale la disciplina dell'IVA, e comporta effetti finanziari negativi sulle società concessionarie dei servizi di accertamento, riscossione e liquidazione dei tributi locali.

In sostanza, esso dispone l'inversione delle posizioni giuridiche soggettive del cedente/fornitore, il quale, in precedenza, era il soggetto passivo di IVA, e dell'Ente pubblico, che ne assume ora la veste, con l'obbligo di versarla esso stesso all'Erario.

Procedendo con ordine, viene disposto che al cedente/prestatore venga erogato, da parte dell'Ente che abbia usufruito del bene o del servizio prestato, l'importo del corrispettivo indicato in fattura al netto dell'IVA, che deve essere corrisposto all'Erario direttamente dal soggetto pubblico beneficiario della prestazione: sarà quest'ultimo a provvedere, in luogo del concessionario (o prestatore del servizio in caso di affidamento delle attività strumentali), al versamento dell'imposta, secondo modalità e termini che verranno fissati con il decreto ministeriale suindicato.

Per espressa previsione legislativa, il meccanismo non troverà applicazione nei casi in cui l'ente concessionario o committente assuma la veste di debitore dell'IVA, ad esempio per le operazioni sottoposte al regime dell'inversione contabile di cui agli artt. 17 e 74 del D.P.R. 633/72, dunque agli acquisti intracomunitari.

Vengono, inoltre, esclusi dal meccanismo dello split payment i compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute alla fonte a titolo di imposta sul reddito.

Nelle more dell'emanazione del decreto del Ministro dell'Economia, la disposizione ex art. 1, c. 629 trova, comunque, applicazione ai sensi dell'articolo 395 della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune di imposta sul valore aggiunto.

La norma comunitaria dispone, all'art. 395, c. 1, che «Il Consiglio, deliberando all'unanimità su proposta della Commissione, può autorizzare ogni Stato membro ad introdurre misure speciali di deroga alla presente direttiva, allo scopo di semplificare la riscossione dell'imposta o di evitare talune evasioni o elusioni fiscali».

A tale riguardo, il Ministero dell'Economia e Finanze, con il Comunicato Stampa n. 7 del 9 gennaio 2015, che per comodità si provvede ad allegare, rassicura circa la prossima emanazione dello stesso, ed evidenzia alcune delle fattispecie peculiari che l'emanando decreto provvederà a disciplinare.

Esso stabilirà che: «il meccanismo della scissione dei pagamenti si applica alle operazioni fatturate a partire dal 1° gennaio 2015, per le quali l'esigibilità dell'imposta si verifichi successivamente alla stessa data.

In merito all'esigibilità dell'imposta, si prevede altresì che, per le operazioni soggette al meccanismo della scissione dei pagamenti, l'imposta divenga esigibile al momento del pagamento della fattura ovvero, su opzione dell'amministrazione acquirente, al momento della ricezione della fattura.

Infine, viene stabilito che il versamento dell'imposta possa essere effettuato, a scelta della pubblica amministrazione acquirente, con le seguenti modalità:

- a) utilizzando un distinto versamento dell'IVA dovuta per ciascuna fattura la cui imposta è divenuta esigibile;
- b) in ciascun giorno del mese, con un distinto versamento dell'IVA dovuta considerando tutte le fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile in tale giorno;
- c) entro il giorno 16 di ciascun mese, con un versamento cumulativo dell'IVA dovuta considerando tutte le fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile nel mese precedente.

Tuttavia viene previsto che, fino all'adeguamento dei sistemi informativi relativi alla gestione amministrativo contabile delle pubbliche amministrazioni interessate e, in ogni caso, non oltre il 31 marzo 2015, le stesse amministrazioni accantonino le somme occorrenti per il successivo versamento dell'imposta, che deve comunque essere effettuato entro il 16 aprile 2015».

Per quanto riguarda la contabilizzazione delle operazioni, il fornitore emetterà fattura, per le operazioni poste in essere a partire dal 1° gennaio 2015, con la rivalsa dell'IVA, indicando che tale imposta non verrà mai incassata ai sensi dell'art. 17-ter del D.P.R. 633/1972; l'imposta indicata in fattura verrà regolarmente registrata in contabilità dal cedente, e andrà stornata dal totale del credito acceso verso l'Ente pubblico o contestualmente alla registrazione della fattura, o con un'apposita scrittura contabile atta a rettificare la precedente.

Per le fatture già emesse nei confronti della PA in regime di esigibilità differita, in base all'articolo 6, comma 5 del D.P.R. 633/72, « L'imposta relativa alle cessioni di beni ed alle prestazioni di

servizi diviene esigibile nel momento in cui le operazioni si considerano effettuate secondo le disposizioni dei commi precedenti e l'imposta è versata con le modalità e nei termini stabiliti nel titolo secondo. Tuttavia per le cessioni dei prodotti farmaceutici indicati nel numero 114) della terza parte dell'allegata tabella A effettuate dai farmacisti, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti, di cui al quarto comma dell'articolo 4, nonché per quelle fatte allo Stato, agli organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica, agli enti pubblici territoriali e ai consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'articolo 25 della legge 8 giugno 1990, n. 142, alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, agli istituti universitari, alle unità sanitarie locali, agli enti ospedalieri, agli enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, agli enti pubblici di assistenza e beneficenza e a quelli di previdenza, l'imposta diviene esigibile all'atto del pagamento dei relativi corrispettivi, salva la facoltà di applicare le disposizioni del primo periodo. Per le cessioni di beni di cui all'articolo 21, quarto comma, quarto periodo, l'imposta diviene esigibile nel mese successivo a quello della loro effettuazione».

In breve, qualora l'esigibilità dell'imposta si verifichi a partire dal 1° gennaio 2015, queste fatture andranno gestite con il nuovo regime dello split payment.

Dunque, la nuova disciplina è applicabile a tutte le operazioni la cui IVA diventi esigibile dal 1° gennaio 2015. Perciò, sia se la fattura sia stata emessa nel 2014 con Iva ad esigibilità differita, sia se l'Iva diventi, per qualsiasi ragione, comunque esigibile dopo il 1° gennaio 2015, deve ritenersi certamente applicabile il meccanismo dello split payment.

L'impegno sul quale è contabilizzata la fattura è utilizzato per il pagamento al fornitore del solo imponibile; la quota relativa all'IVA sarà, invece, trattenuta e contabilizzata in un apposito capitolo delle partite di giro o servizi per conto terzi, da dove sarà effettuato il mandato per il versamento all'Erario.

Per tali operazioni, del mancato incasso va data evidenza contabile con una scrittura di rettifica, di modo tale che l'IVA che risulti dovuta alla società in base a precedenti scritture contabili sia stornata, e relativamente alle fatture interessate dallo split payment il saldo del debito IVA chiuda in pareggio.

Come si è detto, l'Ente pubblico, con riferimento alle suddette operazioni, assume il ruolo di debitore dell'IVA. Da un punto di vista pratico, in mancanza del decreto a cui è demandata la fissazione delle modalità e dei tempi di esecuzione del versamento dell'IVA non pagata in forza dello split payment, i soggetti della PA dovranno mantenere sospeso il versamento dell'imposta, senza essere sottoposti a conseguenze sanzionatorie.

Il meccanismo dello split payment apre non pochi scenari di incertezza, profilando una disciplina che, in assenza di chiari provvedimenti di attuazione di natura ministeriale, rischiano di alzare una cortina di fumo su di un argomento, quello dell'IVA, di per sé complesso e che, di recente, ha investito in maniera significativa i rapporti tra ente locale e concessionario del servizio di accertamento e riscossione delle entrate, assoggettando al prelievo operazioni prima esenti.

In prima battuta, occorrerà che l'Ente pubblico che abbia rapporti di fornitura di beni e/o servizi con una o più aziende esterne, dovrà previamente informare quest'ultime della nuova procedura, evidenziando che l'IVA non verrà loro corrisposta.

In secondo luogo, le procedure contabili che evidenzino tale nuovo regime, andranno attentamente strutturate al fine di perseguire gli obiettivi di chiarezza, accessibilità e veridicità delle scritture

stesse, mettendo in risalto le conseguenze della nuova disciplina dell'IVA, sui pagamenti alle Aziende

In ultima analisi, con riferimento alla decorrenza del nuovo meccanismo, poiché la manovra fa riferimento alle cessioni e prestazioni nei confronti degli enti locali, sarà proprio il momento della prestazione quello da prendere in considerazione per individuare le operazioni oggetto di split payment. Anche in questo contesto, dunque, occorrerà far riferimento ai criteri fissati dall'articolo 6, comma 1 del Dpr 633/72 (momento della consegna per le cessioni di beni mobili; rogito per i beni immobili), dal comma 3 (per i servizi, in generale: momento del pagamento) e dal comma 4 (momento di emissione della fattura, se precedente).

Si rimettono le suestese considerazioni, restando a disposizione per ogni chiarimento, non senza richiamare l'attenzione sugli effetti finanziari di tale sopravvenuta disciplina sui rapporti in corso che (anche unitamente ad altri elementi sopraggiunti: maggiori costi in genere) possono costituire oggetto di adeguamento delle condizioni contrattuali, ai sensi dell'art.115 del Dlgs n. 163/2006.

IL PRESIDENTE

- Avv. Pietro di Benedetto -