



News Del Gaudens

n. 15 / 2015 – Anno II 16 febbraio 2015

<http://gaudens.altervista.org/>

Sommario: *Split e reverse charge*

Fondi in bilancio per «coprire» gli effetti dello split payment

Dopo un comunicato stampa, un decreto dell'Economia, una circolare e una risoluzione dell'agenzia delle Entrate con i codici tributo, è tempo di fare un riepilogo dei principali aspetti e problematiche relative allo split payment e al reverse charge che possono interessare gli enti locali, soprattutto con riferimento agli «acquisti promiscui» che possono riguardare le attività commerciali e le attività istituzionali.

Le operazioni interessate

Nel rinviare alla tabella sinottica che si può consultare qui, ecco i punti principali che attengono lo *split payment*. Prima di tutto, devono riportare l'Iva e la dicitura «scissione dei pagamenti» tutti gli acquisti di beni e servizi da parte della Pa, ad eccezione:

- delle operazioni rientranti nella sfera del reverse charge per le attività commerciali;
- delle operazioni documentate da scontrino o ricevuta fiscale;
- delle operazioni relative a compensi dei professionisti soggetti a ritenuta d'acconto;
- delle operazioni riguardanti i regimi speciali (ad esempio editoria, agenzia di viaggio, eccetera)

Le attività «commerciali»

Mentre per le attività istituzionali l'Iva sarà versata allo Stato mensilmente con un doppio mandato – rispettivamente – al fornitore e allo Stato, per le attività commerciali degli enti gli aspetti si complicano in quanto non c'è in effetti alcun versamento dell'Iva, visto che quella riportata sulle fatture concorrerà sia nel registro degli acquisti sia in quello delle vendite (o dei corrispettivi in assenza di quest'ultimo) con conseguente neutralizzazione

fiscale. In ogni caso, in quest'ultima ipotesi, l'impegno finanziario dell'ente, ai fini di una regolarità fiscale, dovrebbe essere preso per il valore lordo, compensato, tuttavia, all'atto del pagamento, da una reversale di incasso per la parte dell'Iva che non viene versata né al fornitore né allo Stato. Nel frattempo le liquidazioni mensili Iva delle attività commerciali saranno molto probabilmente quasi sempre a debito, o con un credito iniziale destinato a esaurirsi per effetto della neutralizzazione.

I riflessi sul bilancio

A questo punto occorrerà prevedere in bilancio – anche ai fini degli equilibri finanziari dell'ente – un congruo capitolo di uscita per l'Iva periodica che si prevede di dover pagare mensilmente per effetto del mancato recupero dell'Iva sugli acquisti che - di fatto - non viene pagata. Finanziariamente il tutto sarà neutro, ma destinato a complicare la contabilità finanziaria dell'ente, con la necessaria rivisitazione dell'impianto del bilancio finanziario in cui prevedere capitoli di uscita per fornitori e per versamenti periodici Iva e reversali per la neutralizzazione dell'Iva di fatto non corrisposta a nessuno.

Gli acquisti promiscui

Capitolo delicato è quello relativo agli acquisti «promiscui» che possono interessare sia lo split sia il reverse charge. L'ideale sarebbe trovarsi di fronte a casi di separazione degli importi imponibili – esattamente per la parte imputabile all'attività istituzionale e a quella commerciale – e di conseguenza procedere a separare gli adempimenti come sopra a fronte di due specifiche fatture; purtroppo la realtà è molto più variegata e complessa, e c'è il rischio che gli enti locali non riescano più a recuperare l'Iva su acquisti che interessano le due sfere. La soluzione più lineare e operativa – vista l'assenza di decisioni ministeriali e agenziali a riguardo – potrebbe consistere nella possibilità per gli enti di considerare la fattura per gli acquisti promiscui in ogni caso come "commerciale" (ricordiamo in proposito che nella contabilità finanziaria degli enti per i capitoli promiscui si riporta sempre la dicitura «rilevante Iva» per non vedersi pregiudicata la detraibilità se pur parziale dell'Iva) e registrare la stessa nel registro degli acquisti per la parte imputabile all'attività commerciale, mentre nel registro delle vendite per l'intero importo. In questo modo la differenza non detraibile concorrerà a debito nelle liquidazioni periodiche, con conseguente pagamento di questa Iva indetraibile: nessun danno finanziario verrebbe comunque arrecato allo Stato. Nel caso di fattispecie rientranti nel reverse charge, l'integrazione della fattura comporterà la sua registrazione nel registro «Iva acquisti» per la quota parte detraibile mentre nel registro «Iva vendite» per il totale dell'Iva integrata; nel caso di split l'Iva è già riportata in fattura e si procederà nella stessa maniera di cui sopra. Finanziariamente la reversale di incasso ai fini della neutralizzazione dell'Iva per gli acquisti promiscui dovrebbe essere sempre pari alla quota totale di Iva di cui alla fattura (per evitare ulteriori complicazioni contabili) verificando la congruità del capitolo di uscita relativa all'Iva periodica da versare

La «scissione» complica i controlli fiscali sui creditori

di Alessandro Garzon

La circolare 1/2015 dell'agenzia delle Entrate ha lasciato irrisolti diversi problemi per l'applicazione dello split payment. In tema di note di accredito, non è ancora chiaro se la loro regolazione finanziaria debba seguire, o meno, le nuove regole. La soluzione

affermativa, che porta l'ente locale ad effettuare versamenti netti (al netto, cioè, dell'Iva sulla nota di variazione che resta compensata con l'Iva a debito delle altre fatture) implica – in capo all'ente – l'attribuzione di un potere di compensazione che non sembra esattamente allineato al nuovo articolo 17-ter del decreto Iva.

Le varie fattispecie

Ferma restando poi, la distinzione tra le note di accredito a seconda della loro destinazione commerciale o istituzionale, occorrerebbe in ogni caso mantenere traccia delle compensazioni effettuate. Sulle verifiche di eventuali mancati pagamenti di cartelle esattoriali per importi superiori a 10mila euro, non è ancora stato chiarito se, nel contesto dello split payment, la soglia vada calcolata al lordo o al netto dell'Iva, e se l'eventuale versamento a Equitalia riguardi somme al netto o al lordo dell'imposta. Problemi analoghi si riscontrano in relazione ai versamenti sostitutivi agli enti previdenziali: se il responsabile unico del procedimento riscontra un'inadempienza contributiva, egli è tenuto – lo prevede l'articolo 4, comma 2, del Dpr 207/2010 – a trattenere dal certificato di pagamento l'importo corrispondente all'inadempienza, per il suo successivo riversamento agli enti previdenziali/assicurativi. Anche in questo caso i riversamenti dovrebbero avvenire al netto dell'Iva. Da chiarire, inoltre, l'applicazione dello split payment sugli acquisti di beni/servizi promiscui, in quanto destinati per una parte all'attività istituzionale e per un'altra ad attività commerciali. In attesa di istruzioni ministeriali, si possono ipotizzare due diverse opzioni. La prima prevede che l'Iva promiscua venga contabilizzata come se interamente riferita all'attività commerciale, partecipando così alle liquidazioni periodiche; dopo di che, la distinzione fra acquisti commerciali e acquisti istituzionali andrebbe comunque fatta, secondo le vigenti regole di pro-quota, ai fini del corretto esercizio della detrazione. La seconda opzione prevede che la distinzione tra la quota parte commerciale e quella istituzionale venga effettuata fin da subito, così che le successive annotazioni sui registri Iva riguardino solo la parte di acquisti a destinazione commerciale. La prima ipotesi appare più flessibile (molto dipende, comunque, dalla struttura organizzativa interna e dalla configurazione del software); la seconda riflette in modo più preciso la distinzione tra acquisti istituzionali e acquisti commerciali proposta dal decreto del 23 gennaio. Resta poi il fatto che la ripartizione in base ai pro-quota deve essere fatta in via preventiva, senza tuttavia che siano possibili conguagli a posteriori su base annuale (come invece è ammesso a proposito della misura della detrazione dell'imposta).

Il non profit

Un ultimo problema riguarda le associazioni sportive, le pro-loco e gli altri soggetti che, in base alla legge 398/1991, beneficiano della detrazione Iva forfettaria del 50% calcolata sull'imposta a debito derivante dalle fatture relative alle attività commerciali. Resta evidente che il meccanismo di calcolo dell'imposta da versare secondo la legge 398/1991 è sostanzialmente incompatibile con lo split payment. In mancanza di istruzioni ufficiali, tuttavia, gli enti locali non possono esimersi dall'applicare lo split payment per l'intero (e non solo per il 50%). Anche perché il caso di specie è tecnicamente diverso dai regimi

speciali Iva che non prevedono l'evidenza dell'imposta in fattura (regime del margine, editoria, agenzie di viaggio, cessioni di rottami, eccetera) per i quali l'applicazione dello split payment resta invece esclusa.

Lo stop alle sanzioni dipende dalle liquidazioni del fornitore

di Alessandro Garzon

Dalla circolare 1/2015 delle Entrate sono arrivati anche importanti chiarimenti. In particolare:

- lo split payment riguarda i soli acquisti supportati da fattura, con conseguente esclusione delle spese documentate da scontrino o ricevuta fiscale;
- fra i soggetti che devono applicare lo split payment figurano (ovviamente) gli enti locali territoriali, comprese le Unioni dei Comuni, le comunità montane e isolate, e i relativi consorzi; restano invece escluse le aziende speciali e gli altri enti pubblici economici con un'organizzazione privatistica;
- le violazioni – da parte degli enti locali – della normativa sullo split payment commesse a tutto il 9 febbraio 2015 (data di emanazione della circolare) non saranno sanzionate, a condizione che il fornitore abbia correttamente tenuto conto – nelle sue liquidazioni periodiche – dell'Iva a debito erroneamente versata dall'ente.

I «piccoli acquisti»

Sulle spese economiche, tenuto conto che – a termini del nuovo articolo 17-ter – lo split payment si applica senza alcuna distinzione a seconda della documentazione di supporto (fattura /scontrino /ricevuta), era stato segnalato il rischio di un'interpretazione letterale che avrebbe bloccato il blocco degli acquisti economici. Anche perché erano emerse fin da subito evidenti le difficoltà di individuare, da parte dell'ente acquirente, le aliquote relative ai singoli beni/servizi, per la successiva quantificazione dell'Iva da splittare. La circolare 1/15 risolve il problema. In fatto di sanzioni, visto il limitatissimo tempo a disposizione per l'applicazione delle nuove regole, la circolare 1/15 fa salvi eventuali comportamenti erronei adottati dai contribuenti a tutto il 9 febbraio. Nessuna sanzione dunque. Di più: nessun comportamento rettificativo verrà richiesto all'ente pubblico che in questo periodo abbia irregolarmente versato l'Iva al fornitore, ma solo se quest'ultimo abbia poi regolarmente computato l'imposta nelle sue liquidazioni periodiche. Dopodiché, nulla viene aggiunto dalla circolare per il caso che il fornitore non ricomprenda l'Iva indebitamente versatagli dall'ente nella liquidazione: un margine di rischio per le Pa dunque rimane. Potrebbe per altro verso avvenire che una fattura con l'annotazione «scissione dei pagamenti» venga emessa per errore (perché, ad esempio, il fornitore è un professionista il cui compenso è già assoggettato a ritenuta oppure perché l'acquirente è un ente pubblico non soggetto a split payment). In questa evenienza il fornitore stesso deve correggere il proprio operato ed esercitare la rivalsa nei confronti dell'ente pubblico.

Con la [risoluzione n. 15/E del 12 febbraio 2015](#) l'Agenzia delle Entrate istituisce i codici tributo per il versamento dell'Iva da parte degli enti pubblici ai sensi dell'art. 17ter DPR 633/1972.

I codici sono:

- F24EP (pubbliche amministrazioni titolari di conti presso la Banca d'Italia): codice "620E", denominato "IVA dovuta dalle PP.AA.- Scissione dei pagamenti - art. 17-ter del DPR n. 633/1972"
- F24 tradizionale (pubbliche amministrazioni autorizzate a detenere un conto corrente presso una banca convenzionata con l'Agenzia delle entrate ovvero presso Poste italiane, diverse da quelle per cui è obbligatorio l'utilizzo dell'F24EP: codice "6040", denominato "IVA dovuta dalle PP.AA. - Scissione dei pagamenti - art. 17-ter del DPR n. 633/1972".

Le pubbliche amministrazioni diverse dalle precedenti, versano direttamente all'entrata del bilancio dello Stato imputando i versamenti al capo 8, capitolo 1203, articolo 12 del bilancio dello Stato.

Ricordiamo che il DM 23/1/2015 prevede comunque, come termine ultimo per il versamento, il 16 aprile 2015.

Sul tema

codici tributo per l'Iva dovuta dalle p.a.

Consentono alle pubbliche amministrazioni di versare, mediante i modelli F24 ed F24 Enti pubblici, l'imposta sul valore aggiunto per le operazioni soggette a scissione dei pagamenti

Tutto definito per l'attuazione pratica del meccanismo dello split payment che prescrive agli enti pubblici, nei confronti dei quali sono state effettuate cessioni di beni o prestazioni di servizi, di pagare al fornitore il solo corrispettivo e di versare direttamente all'erario la relativa Iva.

A tale scopo, la [risoluzione n. 15/E del 12 febbraio 2015](#) ha istituito i necessari codici tributo.

La norma di riferimento è l'articolo 17-ter del d.P.R. 633/1972, introdotto dall'articolo 1, comma 629, lettera b), legge 190/2014 (Stabilità 2015). Secondo il successivo comma 632, la disposizione, nelle more del rilascio dell'ok comunitario, va comunque applicata a partire dalle operazioni per le quali l'Iva è esigibile a partire dall'1 gennaio 2015.

Modalità e termini di versamento

Il Dm 23 gennaio 2015 ha stabilito che il versamento dell'imposta a seguito di scissione dei pagamenti deve essere effettuato dalle pubbliche amministrazioni entro il giorno 16 del

mese successivo a quello in cui l'imposta diviene esigibile, senza possibilità di compensazione, con le seguenti modalità:

- tramite modello "F24 Enti pubblici", le p.a. titolari di conti presso la Banca d'Italia
- mediante versamento unificato (articolo 17, d.lgs. 241/1997) le p.a., diverse da quelle di cui al punto precedente, autorizzate a detenere un conto corrente presso una banca convenzionata con l'Agenzia delle Entrate ovvero presso Poste italiane
- direttamente all'entrata del bilancio dello Stato con imputazione a un articolo di nuova istituzione del capitolo 1203, le p.a. non ricomprese nei punti precedenti.

I codici da utilizzare

Per il versamento tramite "F24 Enti pubblici", è stato predisposto il codice tributo "620E". Nella sezione "Contribuente" della delega di pagamento, devono essere indicati il codice fiscale e la denominazione/ragione sociale della p.a. che effettua il versamento, mentre nella sezione "Dettaglio versamento" vanno riportati:

- nel campo "sezione", il valore "F"
- nel campo "codice tributo/causale", il codice tributo
- nel campo "riferimento A", il mese per cui si effettua il pagamento
- nel campo "riferimento B", l'anno d'imposta per cui si effettua il pagamento.

Invece, al versamento tramite modello F24 è stato destinato il codice tributo "**6040**", da evidenziare nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati". Nei campi "rateazione/regione/prov./mese rif." e "anno di riferimento" andranno riportati, rispettivamente, il mese e l'anno d'imposta per cui si effettua il pagamento.

Infine, i versamenti da effettuare direttamente all'entrata del bilancio dello Stato andranno imputati al capo 8, capitolo 1203, articolo 12.

Piattaforma Certificazione Crediti - Ulteriori informazioni sullo Split payment

Con comunicato del 13/02/2015 il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha reso noto che:

Si informano gli utenti della Piattaforma per la certificazione dei crediti che sono in corso di realizzazione le funzionalità necessarie alla gestione completa delle fatture soggette al meccanismo del c.d. "split payment".

In attesa che tali funzioni siano rese disponibili, si comunicano le istruzioni che seguono.

Il meccanismo dello split payment prevede la scissione del pagamento del corrispettivo al fornitore dal pagamento della relativa imposta, che dovrà essere versata dalla amministrazione acquirente direttamente all'erario. Pertanto, sul sistema PCC occorrerà operare come segue:

- relativamente al corrispettivo spettante al fornitore (corrispondente, di regola, alla quota imponibile), le operazioni di contabilizzazione e pagamento devono essere registrate sul sistema nei modi consueti;

- relativamente all'IVA, va contabilizzata ponendola nello stato SOSP (sospeso) indicando l'apposita causale "SPLITIVA".

La contabilizzazione dell'IVA nello stato SOSP con la causale "SPLITIVA" è possibile sia mediante la procedura di caricamento on line che attraverso la procedura di caricamento massivo/telematico utilizzando l'azione di CO (contabilizzazione) nel modello 003.

Tutte le novità inerenti all'utilizzo della nuova causale saranno descritte nel prossimo aggiornamento della "Guida utenti PA" e della "Guida utenti Creditori" disponibili nella sezione "Assistenza > Raccolta Guide" della Homepage della Piattaforma.

Si segnala, infine, che al seguente link è disponibile la [circolare dell'Agenzia delle Entrate, N. 1/E del 9 febbraio 2015](#), con la quale sono stati forniti i primi chiarimenti sull'ambito soggettivo di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti:

La piattaforma certificazione crediti si adegua allo split payment

Con [notizia del 13 febbraio](#), si informano gli utenti della Piattaforma per la certificazione dei crediti che sono in corso di realizzazione le funzionalità necessarie alla gestione completa delle fatture soggette al meccanismo del c.d. "split payment". In attesa che tali funzioni siano rese disponibili, si comunica che:

- relativamente al corrispettivo spettante al fornitore (corrispondente, di regola, alla quota imponibile), le operazioni di contabilizzazione e pagamento devono essere registrate sul sistema nei modi consueti;
- relativamente all'IVA, va contabilizzata ponendola nello stato SOSP (sospeso) indicando l'apposita causale "SPLITIVA".

La contabilizzazione dell'IVA nello stato SOSP con la causale "SPLITIVA" è possibile sia mediante la procedura di caricamento on line che attraverso la procedura di caricamento massivo/telematico utilizzando l'azione di CO (contabilizzazione) nel modello 003

PagoPA: l'Agid lancia il logo per i versamenti elettronici alle amministrazioni

di Alessandro Vitiello

Un logo per identificare il sistema dei pagamenti elettronici a favore delle pubbliche amministrazioni e dei gestori di pubblici servizi è stato predisposto dall'"Agenzia per l'Italia digitale".

Il marchio "PagoPA", verde, bianco e rosso come il Tricolore e di forma circolare, dovrebbe rendere facilmente riconoscibile all'utente quali soggetti pubblici (amministrazioni, gestori di servizi pubblici) e privati (banche, poste) aderiscano al sistema, come beneficiari o prestatori dei servizi di pagamento.

Il marchio

PagoPA, registrato dall'Agid assieme al suo regolamento d'uso, è tutelato a livello nazionale e può essere utilizzato dagli enti che hanno aderito al sistema dei pagamenti elettronici e si adeguano all'erogazione di "servizi coerenti e in linea con il marchio", come spiega la [circolare dell'Agenzia del 6 febbraio n. 1](#), che ne accompagna il lancio. Per aderire al sistema le pubbliche amministrazioni devono innanzitutto compilare un modulo di adesione da scaricare dal sito internet dell'Agid, in modo da adempiere correttamente a quanto prescritto dagli articoli 5 del Cad e 15, comma 5 bis, del DL 179/2012 (come per esempio indicare precisamente i codici di pagamento, le proprie coordinate bancarie, i mezzi di pagamento accettati e quelli esclusi). Il logo, comunque, può essere concesso alle Pa o ai prestatori di servizi di pagamento che abbiano stipulato con l'Agenzia un protocollo o inviato una lettera di adesione o infine concluso un accordo di servizio, a seconda del proprio ruolo di beneficiario o di "intermediario". Una volta completate le procedure di adesione il logo potrà essere esposto sui propri sportelli e sui propri siti web per promuovere i servizi di pagamento elettronici.

Le linee guida al Sistema

Il sistema dei pagamenti elettronici a favore delle pubbliche amministrazioni e dei gestori di pubblici servizi era stato definito con le [linee guida emanate dall'Agenzia per l'Italia digitale](#) quasi un anno fa (e pubblicate sulla Gazzetta Ufficiale del 7 febbraio 2014 n. 31). Il sistema funziona grazie al "Nodo dei Pagamenti-SPC", infrastruttura tecnologica dell'Agid che mette in rete i soggetti pubblici e privati coinvolti nei pagamenti garantendo "uniformità di colloquio ed elevati standard di sicurezza". Regole e standard tecnici comuni, insieme all'introduzione del codice identificativo univoco del versamento (codice IUV), consentono a tutte le amministrazioni di ricevere pagamenti elettronici in maniera uniforme e quindi ai cittadini-utenti di corrispondere il dovuto molto più facilmente rispetto al passato, anche recente, superando l'anacronistico utilizzo del danaro contante. D'altro canto, codice IUV e Nodo dei Pagamenti-SPC garantiranno alla Pa la possibilità di eseguire una riconciliazione automatica e analitica degli incassi ricevuti, così risparmiando e semplificando le procedure amministrative.