Il meccanismo dello Split Payment

1. Il meccanismo dello Split Payment

I fornitori delle Pubbliche Amministrazioni che effettuano cessioni di beni e/o prestazioni di servizi rientranti nell'ambito di applicazione del meccanismo dello split payment, pur dovendo esporre l'IVA in fattura, non sono tenuti al suo versamento né al computo dell'imposta medesima nella liquidazione periodica. Sono queste le fasi principali del comportamento che i fornitori delle PA devono adottare in tutti i casi in cui effettuano operazioni soggette al meccanismo della scissione dei pagamenti, introdotto dalla legge di Stabilità 2015.

Secondo quanto stabilito dall'art. 2, D.M. 23 gennaio 2015, i soggetti passivi IVA che pongono in essere operazioni rientranti nell'ambito di applicazione dello **split payment** devono emettere la fattura in applicazione dell'art. 21, D.P.R. n. 633/1972, avendo, però, cura di riportare l'**annotazione** "**scissione dei pagamenti**".

Da quanto detto si desume - così come confermato anche dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 1E2015 - che il meccanismo della scissione dei pagamenti riguarda **soltanto** le operazioni documentate mediante l'**emissione della fattura**, ai sensi dell'art. 21, D.P.R. n. 633/1972.

Di conseguenza, devono ritenersi **escluse** dall'applicazione dello stesso le operazioni certificate dal fornitore mediante il rilascio:

- della **ricevuta fiscale** di cui all'art. 8, legge n. 249/1976;

- dello **scontrino fiscale** di cui alla legge n. 18/1983, ovvero **non fiscale** per i soggetti che si avvalgono della trasmissione telematica dei corrispettivi ai sensi dell'art. 1, comma 429 e seguenti, legge n. 311/2004, n. 311, ovvero altre modalità semplificate di certificazione specificamente previste

I soggetti passivi in questione sono inoltre tenuti:

- ad annotare le fatture emesse dei registro IVA vendite o in quello dei corrispettivi, di cui agli articoli 23 e 24 del decreto IVA;

- non computare l'imposta ivi indicata nella liquidazione periodica.

In altri termini, sebbene l'IVA relativa alle operazioni in commento debba essere separatamente esposta in fattura, la stessa **non** deve essere **considerata** ai fini del **calcolo della liquidazione periodica**.

Tale meccanismo di liquidazione dell'imposta incide evidentemente anche sulle modalità di contabilizzazione delle fatture emesse o da emettere a decorrere **dal 1° gennaio 2015**; infatti, le fatture relative ad operazioni alle quali si applica lo split payment sono emesse sì con l'indicazione dell'imposta, ma di fatto il credito che il fornitore vanta nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni è relativo soltanto all'imponibile (quota ricavi) e non anche all'imposta stessa. Sono, infatti, le PA i soggetti tenuti a versare l'imposta all'Erario.

Ilnostro sistema fa sì che con la **registrazione** delle fatture attive si proceda **contestualmente** alla **registrazione** dell'operazione in contabilità generale, contabilizzando nella fattispecie il credito nei confronti della PA (che fino al 31 dicembre 2014 comprendeva **imponibile** e **imposta**) e in contropartita il ricavo relativo alla vendita o prestazione effettuata (e fino al 31 dicembre 2014 il debito per l'IVA in sospensione).

Poiché il credito si genera ora **esclusivamente** per la quota dell'**imponibile**, essendo l'imposta versata all'erario **direttamente** dalla PA, è necessario allocare temporaneamente l'IVA in un conto che consenta di chiudere l'operazione in partita doppia.

Pertanto, la registrazione delle fatture in commento deve tener conto di tale peculiarità.

A tal riguardo è possibile adottare **due soluzioni di contabilizzazione** per "neutralizzare" l'imposta indicata in fattura.

Le fatture relative ad operazioni soggette allo split payment devono essere **regolarmente** registrate nella contabilità del cedente. In attesa di adeguare i sistemi informativi la contropartita dell'IVA potrà essere allocata in una voce di c/numerario

definito conto transitorio iva c/split-payment, al fine di poter sospendere l'imposta a debito, indicata in fattura, ma non dovuta.

In tal modo il conto relativo al credito vantato dal fornitore nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni verrà alimentato **soltanto** della quota relativa ai ricavi (l'imponibile).

primo metodo di contabilizzazione delle fatture da split payment

Diversi	a	Diversi		122
Credito vs cliente PA			100	
Storno IVA C/split payment			22	
		Ricavi	100	
		IVA c/split payment	22	

In alternativa, si potrebbe anche optare per il contestuale storno della stessa direttamente dalla voce relativa ai crediti vantati verso le Pubbliche Amministrazioni, che all'atto dell'incasso di quanto dovuto si chiuderà per la sola quota di imponibile.

secondo metodo di contabilizzazione delle fatture da split payment

Credito vs cliente PA	a	Diversi		122
		Ricavi	100	
		IVA c/split payment	22	
Storno IVA C/split payment	a	Credito vs cliente PA	22	

Tale seconda soluzione ha trovato conferma anche in quanto illustrato dalla Fondazione Nazionale dei Commercialisti, nella nota operativa diramata il 12 gennaio 2015. In tale documento, infatti, è stato chiarito che il fornitore emette la 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. n. 633/1972. L'imposta indicata in fattura verrà regolarmente registrata in contabilità dal cedente/prestatore e andrà stornata o contestualmente alla registrazione della fattura o con apposita scrittura dal totale del credito acceso verso l'ente pubblico.

Tuttavia, a parere di chi scrive, l'apertura di un **conto transitorio** dove far confluire l'IVA da split payment, piuttosto che lo storno diretto dal credito vantato nei confronti della Pubblica Amministrazione, appare essere più conforme alla sostanza dell'operazione. Infatti, il credito vantato dal fornitore non comprende anche l'imposta, ma solo l'imponibile.

Si rileva infine che, anche in considerazione dell'**incertezza normativa** e del fatto che l'art. 17-*ter* ha trovato applicazione già a decorrere delle fatture emesse dal 1° gennaio 2015, in ossequio ai principi sanciti dallo Statuto del Contribuente **si considerano salvi** i **comportamenti** adottati dai contribuenti **fino al 9 febbraio 2015**(data di pubblicazione della circolare n. 1/E/2015) che hanno versato l'IVA secondo le modalità ordinarie. In altri termini l'eventuale versamento dell'imposta non viene sanzionato.

Ne deriva che:

- se l'imposta addebitata in fattura è stata già pagata dalla Pubblica Amministrazione e il fornitore ne ha tenuto conto nella liquidazione periodica, non occorrerà effettuare alcuna variazione;

- se al contrario, il fornitore ha emesso erroneamente la fattura con l'annotazione "scissione dei pagamenti" questi è tenuto a correggere il proprio operato e ad esercitare la rivalsa secondo i modi ordinari. In tal caso, le PA sono tenute a corrispondere al fornitore anche l'IVA relativa all'operazione ricevuta.