## ASSESSORATO DELL'ECONOMIA

CIRCOLARE 18 marzo 2015, n. 9.

**Scissione dei pagamenti ai fini IVA (*"split payment"*) - art. 1, comma 629, lettera b), della legge 23 dicembre 2014, n. 190.**

ALLA SEGRETERIA GENERALE DELLA REGIONE
AI DIPARTIMENTI REGIONALI ED UFFICI EQUIPARATI
AGLI UFFICI DI DIRETTA COLLABORAZIONE DEL PRESIDENTE E DEGLI ASSESSORI REGIONALI
ALLE RAGIONERIE CENTRALI
*e, p.c.* ALL'UNICREDIT PUBLIC SECTOR & TERRITORIAL DEVELOPMENT SICILIA
CASSA CENTRALE REGIONE SICILIA
ALLA CORTE DEI CONTI SEZIONE DI CONTROLLO

La presente circolare fornisce chiarimenti sulla innovazione normativa indicata in oggetto e istruzioni operative per l'applicazione della stessa in ambito regionale; essa interessa:

– i centri di spesa dell'Amministrazione regionale;

– i funzionari delegati della spesa regionale facenti parte dell'Amministrazione regionale;

– i funzionari delegati della spesa regionale, appartenenti ad altre P.A. che rientrano nell'ambito soggettivo di applicazione della normativa;

– altre P.A. che rientrano nell'ambito soggettivo dell'applicazione della normativa.

1. *Definizione e quadro normativo*

La legge 23 dicembre 2014, n. 190, pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana n. 300 del 29 dicembre 2014, con la lettera b) del comma 629 dell'articolo 1, ha introdotto l'articolo 17 ter del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, stabilendo che per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di alcune pubbliche amministrazioni, che non operano quali soggetti passivi ai sensi delle disposizioni vigenti in materia di IVA, l'imposta è versata da dette P.A. secondo modalità e termini da determinare con successivo decreto del Ministero dell'economia e delle finanze.

Coloro che effettuano cessioni di beni e prestazioni di servizi nei confronti delle P.A. interessate dalla normativa in oggetto, devono emettere la fattura con l'annotazione "scissione dei pagamenti" e non sono tenuti al pagamento dell'IVA all'erario, cui provvederà direttamente la P.A. interessata.

Il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 23 gennaio 2015, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana n. 27 del 3 febbraio 2015, (di seguito "Decreto") ha fissato le modalità e i termini attuativi delle nuove disposizioni ed in particolare quelli per il versamento dell'imposta non pagata ai propri fornitori ai sensi del predetto articolo 17 ter da parte delle P.A.

La circolare dell'Agenzia delle entrate n. 1/E del 9 febbraio 2015 ha diramato istruzioni operative e chiarimenti in ordine all'ambito soggettivo di applicazione dello "split payment", alle operazioni cui esso si applica ed ai relativi adempimenti.

Per comodità di esposizione, si riporta di seguito il testo dell'art. 17 ter del D.P.R. n. 633/1972, come introdotto dalla legge n. 190/2014.

"Per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate nei confronti dello Stato, degli organi dello Stato ancorchè dotati di personalità giuridica, degli enti pubblici territoriali e dei consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'articolo 31 del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e successive modificazioni, 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, per i quali i suddetti cessionari o committenti non sono debitori d'imposta ai sensi delle disposizioni in materia d'imposta sul valore aggiunto, l'imposta è in ogni caso versata dai medesimi secondo modalità e termini fissati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze".

2. *Le Pubbliche Amministrazioni interessate*

L'art. 1 del decreto, in ordine all'ambito soggettivo, chiarisce che il regime della scissione dei pagamenti si applica alle amministrazioni e agli enti pubblici già destinatari delle norme in materia di IVA a esigibilità differita di cui all'art. 6, quinto comma, secondo periodo, del D.P.R. n. 633/1972.

Le pubbliche amministrazioni interessate alla nuova normativa sono:

- Stato;
- organi dello Stato, ancorchè dotati di personalità giuridica;
- enti pubblici territoriali (regioni, comuni, ...ecc.) e consorzi tra essi;
- camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura;
- istituti universitari;
- aziende sanitarie locali;
- enti ospedalieri;
- enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico;
- enti pubblici di assistenza e beneficenza;
- enti di previdenza.

Per maggiori precisazioni in ordine all'ambito soggettivo di applicazione della nuova normativa, si rinvia alla sopra citata circolare dell'Agenzia delle entrate n. 1/E, precisando che non tutti gli enti pubblici regionali ne sono coinvolti; per gli enti regionali non coinvolti valgono le regole ordinarie per la fatturazione e l'addebito da parte dei fornitori e per il pagamento dell'IVA indicata in fattura.

Avuto riguardo alla rilevanza degli adempimenti oggetto della nuova normativa, ciascun Dipartimento in indirizzo è invitato ad individuare tra gli enti sottoposti alla propria vigilanza e/o tutela quelli assoggettati ai nuovi obblighi di scissione dei pagamenti ai fini IVA, nonché verificare l'assolvimento puntuale degli obblighi in questione.

La presente circolare sarà utile a tali enti pubblici regionali per delineare il quadro normativo e per chiarire gli aspetti attuativi dello stesso ma le modalità operative riportate ai successivi paragrafi 8, 9, 10 e 11, sono destinate unicamente ai Dipartimenti regionali titolari di funzioni di gestione della spesa e non ad altri soggetti diversi

dall'Amministrazione regionale, che opereranno con proprie modalità, qualora obbligati alla scissione dei pagamenti.

Per maggiori puntualizzazioni sull'assoggettamento di ciascun ente alla disciplina de qua, si rimanda alla predetta circolare dell'Agenzia delle entrate ed eventuali dubbi potranno essere risolti ponendo apposita istanza di interpello all'Agenzia delle entrate ai sensi dell'art. 11 della legge n. 212/2000.

3. *Obblighi dei fornitori*

L'art. 2 del decreto stabilisce che i fornitori di beni e i prestatori di servizi nei confronti della P.A. :

• devono emettere regolarmente la fattura rispettando le prescrizioni dell'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972, aggiungendovi l'annotazione "scissione dei pagamenti";

• devono registrare la fattura secondo i termini indicati dagli articoli 23 e 24 del D.P.R. n. 633/1972;

• non devono computare come IVA a debito l'imposta indicata nella fattura, la quale, quindi, non parteciperà alla liquidazione periodica (mensile o trimestrale).

4. *Obblighi della Pubblica Amministrazione*

L'imposta non pagata ai fornitori, ai sensi del comma 2 dell'art. 1, deve essere versata dalla P.A. sulla base dell'esigibilità dell'imposta stessa: sul punto l'art. 3 del Decreto dispone che, per le operazioni soggette al regime di scissione dei pagamenti, l'imposta diviene esigibile al momento del pagamento della fattura; tuttavia, a fini di semplificazione, il comma 2 di detto articolo dà facoltà alla P.A. di optare per anticipare l'esigibilità dell'IVA al momento della ricezione della fattura.

L'art. 4 del decreto disciplina le modalità per il versamento dell'IVA da parte della P.A., prevedendo tre opzioni:

a) un versamento dell'IVA dovuta per ciascuna fattura la cui imposta è esigibile;

b) in ciascun giorno del mese, un unico versamento dell'IVA dovuta per tutte le fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile in tale giorno;

c) entro il giorno 16 di ciascun mese, un unico versamento cumulativo dell'IVA dovuta per tutte le fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile nel mese precedente.

La Regione siciliana adotterà la soluzione sub c).

Il versamento deve essere effettuato, senza possibilità di compensazione e utilizzando un apposito codice tributo, con le seguenti modalità:

1) per le amministrazioni titolari di conti presso la Banca d'Italia, tramite modello F24 degli enti pubblici (mod. "F24EP") approvato con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 giugno 2013; allo scopo l'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 15/E del 12 febbraio 2015, ha istituito il codice tributo 620E, denominato "IVA dovuta dalle PP.AA. – Scissione dei pagamenti – art. 17 ter del D.P.R. n. 633/1972";

2) per le amministrazioni, diverse da quelle di cui al punto 1, autorizzate a detenere un conto corrente presso una banca convenzionata con l'Agenzia delle entrate ovvero presso Poste italiane, mediante versamento unificato di cui all'art. 17 del D. Lgs. 9 luglio 1997, n. 241;

3) per le amministrazioni diverse da quelle di cui ai punti 1 e 2, direttamente all'entrata del bilancio dello Stato con imputazione ad un articolo di nuova istituzione del capitolo 1203.

La Regione siciliana rientra nella fattispecie sub 1) in quanto titolare di conti di Tesoreria unica presso la Banca d'Italia; per l'intera Amministrazione regionale sarà effettuato un unico versamento mensile dell'IVA derivante dalla scissione dei pagamenti tramite il modello "F24EP".

Secondo l'art. 5 del Decreto, la P.A. che effettua acquisti nell'esercizio di attività commerciali, quale soggetto passivo ai fini IVA, deve pagare al fornitore la relativa imposta, senza applicare la disciplina della scissione dei pagamenti, deve annotare la fattura nel pertinente registro IVA e l'imposta così pagata partecipa alla pertinente liquidazione periodica, secondo le regole ordinarie.

5. *Decorrenza*

L'art. 9 del Decreto precisa che il meccanismo della scissione dei pagamenti si applica alle fatture emesse a partire dall'1 gennaio 2015, per le quali l'esigibilità dell'imposta si verifica a partire dalla stessa data. Tuttavia, fino all'adeguamento dei sistemi informativi relativi alla gestione amministrativo contabile delle amministrazioni centrali dello Stato, e in ogni caso non oltre il 31 marzo 2015, è previsto che le P.A. interessate accantonino le somme occorrenti per il successivo versamento dell'imposta, che deve comunque avvenire entro il 16 aprile 2015.

6. *Controlli*

L'art. 6 del Decreto contiene disposizioni in materia di monitoraggio dei versamenti e di controlli; in particolare i versamenti sono monitorati dall'Agenzia delle entrate, la quale, previa intesa con la Ragioneria generale dello Stato, acquisisce ed elabora le informazioni dei versamenti effettuati nonché le informazioni contenute nelle fatture elettroniche trasmesse ai sensi dell'art. 1, commi da 209 a 214, della legge n. 244/2007.

Inoltre, il comma 2 dell'art. 6 del decreto prevede che, in caso di verifiche, controlli o ispezioni, le P.A. mettano a disposizione dell'Amministrazione finanziaria, eventualmente in formato elettronico, la documentazione utile per verificare la corrispondenza tra l'importo dell'IVA dovuta e l'importo di quella versata per ciascun mese di riferimento.

7. *Deroghe*

La normativa prevede alcune deroghe per le quali, pur ricorrendone tutti i presupposti soggettivi ed oggettivi, il regime della scissione dei pagamenti non si applica:

• prestazioni di servizi assoggettate a ritenute alla fonte a titolo di imposta sul reddito, ad esempio da parte di professionisti;

• operazioni soggette al regime di contabilizzazione inversa dell'IVA - "reverse charge".

Sul primo punto la circolare dell'Agenzia delle entrate n. 6/E del 19/2/2015 ha accolto la tesi già prospettata da diversi ordini professionali; essa recita "La legge di stabilità 2015 (legge 190/2014) ha introdotto nel decreto IVA il nuovo articolo 17 ter che, nel prevedere la particolare disciplina dello *split payment*, stabilisce espressamente che questa non si applica ai compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute alla fonte a titolo d'imposta sul reddito. Si ritiene, pertanto, che il legislatore con l'espressione a titolo d'imposta sul reddito abbia voluto fare riferimento anche alle ritenute a titolo di acconto".

Riguardo al secondo punto, il comma 629 dell'art. 1 della legge n. 190/2014 ha ampliato i casi in cui si applica la particolare disciplina dell'inversione della contabilizzazione dell'IVA, già prevista dai commi quinto e sesto del-

l'art. 17 del D.P.R. n. 633/1972; secondo il *"reverse charge"* il fornitore non addebita l'IVA in fattura (che viene emessa quindi con il solo imponibile) e l'acquirente calcola, contabilizza e successivamente liquida l'IVA relativa alla fattura, sia a credito sia a debito.

Considerato che i casi di applicazione del regime del *"reverse charge"* sono poco frequenti per l'Amministrazione regionale, la presente circolare si limita a un breve cenno. Nel caso che vengano erogati alla P.A. soggetta allo *"split payment"* servizi per i quali vige il regime dello *"reverse charge"*:

– se la P.A. che riceve la prestazione opera come soggetto passivo IVA, cioè agisce nell'esercizio d'impresa, trova applicazione il *reverse charge* e si esclude lo *split payment*;

– se la P.A. opera nell'ambito di pubblica autorità e non in attività considerate commerciali, trova applicazione la disciplina della scissione dei pagamenti: il fornitore applica l'IVA in fattura e la P.A. opera la scissione dei pagamenti.

Infine lo *"split payment"* non si applica nei casi in cui vengono emessi semplice ricevuta fiscale o scontrino.

8. *Istruzioni operative per il pagamento ed il versamento dell'IVA da parte della Regione*

Di seguito si forniscono indicazioni per l'emissione e la registrazione nel Sistema informativo dei titoli di spesa relativi a pagamenti soggetti alla nuova normativa dello *"split payment"* ed il successivo versamento da parte degli uffici regionali. A fronte di una fattura riportante l'imponibile e uno o più importi di IVA, dovrà essere inserito al S.I. un unico mandato informatico collettivo, comprendente due quote:

1. la prima quota deve essere pagata al fornitore, per l'importo pari all'imponibile indicato in fattura, con il codice fiscale della ditta beneficiaria e le relative coordinate bancarie riportate in fattura;

2. la seconda quota è quella relativa all'IVA complessivamente indicata nella fattura; se nella stessa fattura sono presenti più aliquote IVA, si deve determinare una quota unica nel mandato, per l'importo pari alla somma di tutte le voci IVA riportate nella fattura per le diverse aliquote.

Per la quota relativa all'IVA il mandato collettivo deve riportare il codice fiscale della Regione siciliana e l'importo complessivo dell'IVA indicato in fattura; le coordinate bancarie devono essere le seguenti: IT 34 E 02008 04625 000103623296.

Per soddisfare le esigenze di controllo di cui si è detto al precedente paragrafo 6 e per garantire la necessaria presupposta tracciabilità delle operazioni di pagamento, a far data dalla presente circolare i Dipartimenti regionali ed i funzionari delegati appartenenti ad uffici regionali provvederanno a pagare ciascuna fattura con un unico mandato collettivo, suddiviso nelle due quote, come testè specificato. Rimane assolutamente esclusa la possibilità di pagare più fatture con un unico mandato.

Le Ragionerie centrali provvederanno ad assicurare l'osservanza di tale procedura restituendo ai Dipartimenti regionali eventuali mandati emessi per pagare più fatture; analogamente si richiama l'attenzione dei centri di spesa e delle competenti Ragionerie centrali sul corretto inserimento della causale nei mandati collettivi secondo il formato standard di seguito indicato.

Al fine di consentire l'elaborazione dei dati mensili e dei relativi controlli sulle fatture per le quali deve essere effettuato il versamento tramite il mod. "F24EP", è necessario che le Amministrazioni regionali nell'inserimento dei mandati, nelle more di un adeguamento dei Sistemi informativi che prevedano degli specifici campi, immettano in maniera standardizzata i dati delle fatture nella causale del mandato.

La causale dovrà essere così riportata: "FATT. N. XXXX DEL GG/MM/AA" e di seguito l'oggetto del pagamento.

In casi particolari risulterà necessario emettere più mandati di pagamento a fronte di un'unica fattura; per esempio:

– due Dipartimenti che insistono sullo stesso stabile devono dividere tra loro gli oneri relativi ad utenze o a servizi di pulizia;

– fatture di importo superiore a 500.000 euro, posto che precedenti direttive escludono la possibilità di emettere un unico mandato di importo superiore a detto limite.

In tali casi, in via eccezionale, dovranno essere emessi più mandati collettivi: ciascun mandato dovrà prevedere la quota di imponibile da pagare al fornitore e la relativa quota IVA da pagare utilizzando il codice fiscale della Regione e le coordinate bancarie sopra riportate.

Per evitare che nella divisione dell'importo della fattura tra i diversi mandati si determini un importo complessivo di IVA pagata inferiore a quello della fattura, si suggerisce di prestare attenzione affinchè eventuali arrotondamenti operati nella divisione degli importi siano effettuati sempre per eccesso e mai per difetto.

9. *Funzionari delegati*

È necessario preliminarmente distinguere i funzionari delegati destinatari della spesa regionale delegata in:

a) FD appartenenti all'Amministrazione regionale;

b) FD appartenenti ad altra P.A. tenuta al regime della scissione dei pagamenti.

La presente circolare non riguarda i FD appartenenti a soggetti non tenuti al regime della scissione dei pagamenti in quanto estranei alla materia.

I FD sub a) applicheranno la presente in tutte le sue parti.

I FD sub b) sono interessati alla presente limitatamente all'esposizione della normativa e ai relativi chiarimenti, ma non applicheranno le parti dedicate espressamente all'Amministrazione regionale (paragrafi 8, 10 in parte, 11); per essi si fa rimando alle disposizioni del Decreto attuativo del MEF ed alle istruzioni della circolare dell'Agenzia delle entrate richiamate nel paragrafo 1.

Si raccomanda ai Dipartimenti regionali che emettono OO.AA. di interessare i propri FF.DD. ed inviare loro immediatamente la presente circolare, evidenziando che essi sono autonomamente responsabili del rispetto della normativa.

I funzionari delegati interni all'Amministrazione regionale, al ricevimento della fattura dovranno provvedere al pagamento attraverso un ordinativo di pagamento collettivo, alla stessa stregua di quanto sopra descritto per il mandato:

– una quota per l'imponibile con il codice fiscale e le coordinate bancarie del fornitore;

– una quota per la somma dell'IVA con il codice fiscale della Regione siciliana e le coordinate bancarie sopra riportate, come indicato al paragrafo 8, nonché la causale riportata nel formato standardizzato ("FATT.N. XXXX DEL GG/MM/AA" e di seguito l'oggetto del pagamento).

10. *Periodo transitorio e prima applicazione*

Si ricorda che il regime della scissione dei pagamenti ai fini IVA non si applica alle fatture emesse fino al 31 dicembre 2014 ma per il pagamento delle fatture emesse dai fornitori a partire dall'1 gennaio 2015.

Come sopra indicato, atteso che la Regione per il primo trimestre 2015 effettuerà un unico versamento (il primo) entro il 16 aprile 2015, in esso dovranno essere comprese tutte le quote di IVA relative alle fatture pagate nel trimestre in questione.

Per potere effettuare correttamente detto versamento è necessario che a far data dalla presente le fatture vengano pagate secondo le istruzioni qui riportate, e quindi con mandati collettivi (o ordinativi di pagamento collettivi per i FD) costituiti da una quota per l'imponibile, pagata al fornitore, ed una quota IVA, pagata al c/c bancario intestato alla Regione sopra indicato (al paragrafo 8).

Per i pagamenti di fatture già effettuati tra l'1 gennaio 2015 e la data della presente circolare, si rammenta che con la nota prot. n. 6615 del 9/2/2015 questa Ragioneria generale ha dato istruzioni ai Dipartimenti regionali di pagare ai fornitori solo l'imponibile delle fatture e di accantonare le somme corrispondenti all'IVA indicata nelle fatture, mantenendole nell'impegno di spesa; si dispone quindi che l'IVA accantonata dai Dipartimenti regionali per le predette fatture dovrà essere versata tramite emissione di un unico mandato per ciascun capitolo di bilancio e impegno interessato, sul c/c intestato alla Regione, indicando il codice fiscale della Regione e le coordinate bancarie di cui al precedente paragrafo 8 e riportando nella causale "SCISSIONE DEI PAGAMENTI - IVA ESIGIBILE MESE MARZO 2015".

I funzionari delegati regionali dovranno emettere un ordinativo di pagamento a valere su ciascun ordine di pagamento interessato.

La sopra citata circolare n. 1/E dell'Agenzia delle entrate ha chiarito che eventuali comportamenti difformi rispetto alla normativa ed al relativo decreto attuativo posti in essere dai fornitori e dalla P.A. prima dell'emanazione della circolare stessa non determineranno l'applicazione di sanzioni, purchè i rispettivi comportamenti (dei fornitori e della P.A.) siano coerenti tra loro e non determinino mancati gettiti fiscali.

Infatti la circolare n. 1/E dell'Agenzia delle entrate dispone: "Si precisa, infine, in considerazione dell'incertezza in materia e della circostanza che la disciplina recata dall'art. 17 ter del D.P.R. n. 633 del 1972 ha esplicato comunque la sua efficacia già in relazione alle fatture emesse a partire dall'1 gennaio, nonché in ossequio ai principi dello Statuto del contribuente, che possono essere fatti salvi i comportamenti finora adottati dai contribuenti, ai quali, pertanto, non dovranno essere applicate sanzioni per le violazioni- relative alle modalità di versamento dell'IVA afferente alle operazioni in discorso – eventualmente commesse anteriormente all'emanazione del presente documento di prassi.

Ne deriva che ove la P.A., dopo l'1 gennaio 2015, abbiano corrisposto al fornitore l'IVA ad esse addebitata in relazione ad operazioni fatturate a partire dalla medesima data e, a sua volta, il fornitore abbia computato in sede di liquidazione, secondo le modalità ordinarie, l'imposta incassata dalla P.A., non occorrerà effettuare alcuna variazione. Diversamente, ove il fornitore abbia erroneamente emesso fattura con l'annotazione "scissione dei pagamenti", lo stesso dovrà correggere il proprio operato ed esercitare la rivalsa nei modi ordinari. In tal caso la P.A. dovrà corrispondere al fornitore anche l'IVA relativa all'operazione ricevuta".

11. *Sistema informativo*

Si ricorda che dal 31 marzo 2015 l'obbligo della ricezione della fattura elettronica si estende a tutte le pubbliche amministrazioni e pertanto i dati relativi alle fatture elettroniche ricevute da tutti gli Uffici regionali, mediante l'acquisizione dei relativi dati, potranno essere verificati anche in maniera incrociata con i dati dei versamenti dell'IVA delle fatture pagate.

Non appena tali mandati o ordinativi su OO.AA. vengono trasmessi all'Istituto cassiere, lo stesso convoglierà le quote che riportano le coordinate bancarie del conto corrente dell'IVA sopra riportate, verso una contabilità speciale interna, denominata "centro riversamento imposta".

A regime, entro il giorno 16 del mese successivo a quello del pagamento dell'imponibile, questa Ragioneria generale compilerà il modello "F24 EP" secondo i tracciati e tipi record definiti dall'Agenzia delle entrate, per il valore complessivo dell'IVA da versare sulla base della data di pagamento dell'imponibile. Per la compilazione del predetto modello F24 EP sarà utilizzato il *software* reso disponibile da parte dell'Agenzia delle entrate.

Nel rappresentare la particolare rilevanza degli argomenti trattati, si invitano le Amministrazioni in indirizzo ad assicurare la più ampia diffusione delle direttive contenute nella presente circolare, confidando nella scrupolosa osservanza delle stesse.

La presente circolare sarà pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* della Regione siciliana e inserita nel sito internet della Regione siciliana (www.regione.sicilia.it), nella home-page del Dipartimento bilancio e tesoro - Ragioneria generale della Regione, nella sezione dedicata alle circolari.

*Il ragioniere generale della Ragioneria generale della Regione*: SAMMARTANO

**(2015.13.758)083**