

Dottori Commercialisti ed  
esperti contabili

Ferdinando Boccia  
Gualtiero Castiglioni  
Paola Castiglioni  
Enrico Colombo Bolla  
Massimo De Marchi  
Marco Grecchi  
Roberto Ianni  
Stefano Michelazzi  
Fabrizio Rabuffetti  
Paolo Rodighiero  
Riccardo Rota  
Fabio Russo  
Renzo Sangiorgi  
Giuseppe Stanglino  
Arianna Tosto  
Carlo Veronelli  
Bruno Zanzottera

Avvocati

Bruno Dell'Acqua

Consulenti del lavoro

Sandro Severina

Associati esteri: fiduciari  
ed esperti contabili

Antonio Orsatti (CH)

Circolare n. 6/2015  
del 18 febbraio 2015

**Oggetto: enti pubblici destinatari dello split payment (scissione dei pagamenti)**

La Finanziaria 2015 ha introdotto uno specifico metodo di versamento dell'IVA, c.d. "split payment" (o "scissione dei pagamenti"), applicabile alle cessioni di beni / prestazioni di servizi effettuate **nei confronti degli Enti pubblici** individuati dal nuovo art. 17-ter, DPR n. 633/72. In base alla nuova disposizione i predetti soggetti sono tenuti a **versare l'IVA agli stessi addebitata direttamente all'Erario** e non al fornitore (cedente / prestatore) (si veda la Circolare Netcom n.1/2015).

Con D.M. del 23/1/2015 era stato precisato quanto segue:

- lo split payment è applicabile alle operazioni per le quali sia stata emessa **fattura a decorrere dall'1.1.2015** confermando la non applicabilità del nuovo metodo di versamento dell'IVA alle fatture emesse fino al 31.12.2014;
- il cedente / prestatore emette la fattura evidenziando l'IVA e la **dicitura "scissione dei pagamenti"**;
- il cedente / prestatore annota le fatture in esame nel registro delle fatture emesse / corrispettivi, senza computare l'imposta ivi indicata nella liquidazione periodica;
- l'Ente pubblico provvede al versamento dell'IVA a seguito del pagamento della fattura;
- i soggetti che effettuano le operazioni in esame sono ammessi al rimborso del credito IVA in via prioritaria nel limite dell'imposta relativa a tali operazioni.

Con Circolare n.1/2015, l'Agenzia delle Entrate è intervenuta fornendo i primi chiarimenti sulla disciplina individuando, in particolare, i soggetti destinatari delle nuove disposizioni.

**INDIVIDUAZIONE DEI SOGGETTI INTERESSATI ALLO SPLIT**

Dopo aver evidenziato che l'elencazione dei soggetti contenuta nel citato art. 17-ter è analoga a quella dell'art. 6, comma 5, DPR n. 633/72 relativa all'ipotesi di esigibilità differita dell'IVA, l'Agenzia precisa che per individuare i soggetti destinatari della "scissione del pagamento" occorre fare riferimento alla seguente elencazione:

- Stato e altri soggetti qualificabili come organi dello Stato, ancorché dotati di autonoma personalità giuridica, ivi compresi, ad esempio, le istituzioni scolastiche e le istituzioni per l'alta formazione artistica, musicale e coreutica (AFAM). Tali soggetti, infatti, ancorché dotati di personalità giuridica, devono considerarsi a tutti gli effetti amministrazioni statali, in quanto del tutto compenetrati nell'organizzazione dello Stato in ragione di specifici elementi distintivi (Circolare MEF – Dipartimento Ragioneria Generale dello Stato n. 16/2003 e Parere dell'Avvocatura dello Stato n.14720/2001);

- Enti pubblici territoriali (Regioni, Province, Comuni, Città metropolitane) e consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'art. 31, TUEL di cui al D.Lgs. n. 267/2000. Sono riconducibili in tale categoria anche gli altri enti locali indicati dall'art. 2, D.Lgs. n. 267/2000, ossia Comunità montane, Comunità isolate e Unioni di Comuni. Si tratta, infatti, di Enti pubblici costituiti per l'esercizio associato di una pluralità di funzioni o di servizi comunali in un determinato territorio, i quali, pertanto, in relazione ad essi, si sostituiscono agli stessi Comuni associati;
- CCIAA; sono ricomprese anche le Unioni regionali delle CCIAA alle quali è obbligatoria l'adesione in forza della Riforma di cui al D.Lgs. n. 23/2010;
- Istituti universitari;
- Aziende sanitarie locali. Atteso che in alcune Regioni sono stati costituiti degli Enti pubblici che sono subentrati ai soggetti del SSN nell'esercizio di una pluralità di funzioni amministrative e tecniche, anche tali Enti devono essere ricondotti nell'ambito applicativo della norma in commento;
- Enti ospedalieri, ad eccezione degli Enti ecclesiastici che esercitano assistenza ospedaliera, i quali, ancorché dotati di personalità giuridica, operano in regime di diritto privato;
- Enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico (IRCCS);
- Enti pubblici di assistenza e beneficenza, ossia, Istituzioni Pubbliche di Assistenza e Beneficenza (IPAB) e Aziende Pubbliche di Servizi alla Persona (ASP);
- Enti pubblici di previdenza (INPS, Fondi pubblici di previdenza).

Al fine di individuare in modo più puntuale gli Enti pubblici destinatari della scissione del pagamento, è possibile avvalersi dell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni (IPA) consultabile al seguente indirizzo <http://indicepa.gov.it/documentale/ricerca.php>.

## SOGGETTI ESCLUSI

**Non sono interessati** dalla scissione del pagamento i seguenti soggetti:

- **Enti previdenziali privati o privatizzati** in quanto la natura pubblica costituisce un requisito indispensabile ai fini dell'applicazione del metodo in esame;
- **Aziende speciali** (incluse quelle delle CCIAA) ed **Enti pubblici economici**, operanti con *“un'organizzazione imprenditoriale di tipo privatistico nel campo della produzione e dello scambio di beni e servizi, ancorché nell'interesse della collettività”*;
- **Ordini professionali**, Enti ed istituti di ricerca, Agenzie fiscali, Autorità amministrative indipendenti (ad esempio, Autorità per le garanzie nelle comunicazioni - AGCOM), Agenzie regionali per la protezione dell'ambiente (ARPA), Automobile club provinciali, Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN), Agenzia per l'Italia Digitale (AgID), Istituto nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro (INAIL), Istituto per lo studio e la prevenzione oncologica (ISPO). Trattasi, infatti, di *“enti pubblici non economici, autonomi rispetto alla struttura statale, che perseguono fini propri, ancorché di interesse generale, e quindi non riconducibili in alcuna delle tipologie soggettive annoverate dalla norma in commento”*.

## SANZIONI

Considerata l'**incertezza applicativa** della disposizione sopra esaminata, le eventuali violazioni commesse fino al **9.2.2015** non saranno sanzionate.

In particolare:

- l'Ente pubblico che dall'1.1.2015 ha corrisposto al fornitore l'IVA addebitata in fattura, computata da quest'ultimo nella propria liquidazione periodica, non dovrà essere apportata alcuna correzione;
- il fornitore che ha erroneamente emesso fattura con l'annotazione “scissione dei pagamenti” è tenuto a correggere il comportamento, esercitando la rivalsa dell'IVA nei confronti dell'Ente pubblico che dovrà quindi corrispondere anche l'IVA al fornitore.