

MINISTERO DELLA DIFESA

SECRETARIATO GENERALE DELLA DIFESA E DIREZIONE NAZIONALE DEGLI ARMAMENTI
- II REPARTO COORDINAMENTO AMMINISTRATIVO -
- 2° Ufficio -

Indirizzo Postale: Via XX Settembre, 123/a – 00187 Roma

Posta elettronica: sgd@sgd.difesa.it

Posta elettronica certificata: sgd@postacert.difesa.it

PdC: Funz. Amm. Lilia Prastaro

Tel: 3/4166; r2u2s2@sgd.difesa.it

All:1

OGGETTO: Prime indicazioni in merito all'attuazione dello *split payment* introdotto dall'art. 1 comma 629 della Legge di stabilità 2015.

A: ELENCO INDIRIZZI IN ALLEGATO

1. La legge di stabilità per il 2015 (*L. 23 dicembre 2014 nr. 190*) ha previsto, *all'art. 1 co. 629*, che, nel *D.P.R. 633/1972* (recante la disciplina in materia di Iva), fosse introdotto *l'art. 17-ter*, a mente del quale le Pubbliche Amministrazioni che abbiano acquistato beni e servizi, senza rivestire la qualità di soggetto passivo dell'Imposta sul valore aggiunto, dovranno pagare direttamente all'Erario l'Iva relativa alle cessioni in parola ("*split payment*"), erogando ai fornitori i compensi al netto della citata imposta.

Il secondo comma del menzionato *art. 17-ter* ha precisato che il nuovo meccanismo non si applica ai compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute alla fonte a titolo di imposta sul reddito.

In forza dell'*art. 1 comma 632* della legge di stabilità, il meccanismo dello "*split payment*" è diventato immediatamente operativo, dal 1° gennaio 2015, senza attendere la prevista autorizzazione del Consiglio UE a derogare alle regole della direttiva sull'IVA.

Lo stesso *art. 17-ter* rinviava, inoltre, per la disciplina di modalità e termini di versamento, ad un emanando Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, il quale è intervenuto in data 23 gennaio 2015, seguito dalla Circolare nr. 1/E in data 9 febbraio 2015, con cui l'Agenzia delle Entrate ha fornito primi chiarimenti con particolare riguardo all'ambito soggettivo di applicazione del nuovo istituto e dalla Risoluzione nr. 15/E del 12/02/2015 della medesima Agenzia, istitutiva dei codici tributo per il versamento dell'IVA da parte delle Pubbliche Amministrazioni.

2. In ordine alla **decorrenza temporale** dell'operatività del nuovo istituto, il sopracitato D.M. ha chiarito che lo stesso si applica alle fatture **emesse** dopo il 1° gennaio 2015, la cui imposta diviene esigibile alla medesima data. Tuttavia, l'Agenzia delle entrate, all'art. 2 della sopramenzionata circolare, ha rappresentato che, in considerazione delle iniziali incertezze nella materia e dei principi dello Statuto del contribuente, non saranno applicate sanzioni per violazioni relative alle modalità di versamento dell'IVA eventualmente commesse anteriormente all'emanazione della circolare stessa e, dunque, al **9 febbraio 2015**.
3. Sotto il profilo **procedurale**, il citato D.M. ha, tra l'altro, previsto che il versamento dell'imposta da parte dell'Amministrazione dovrà essere effettuato entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui l'Iva diviene esigibile secondo le modalità indicate all'*art. 4*, specificando, tra l'altro, che i distinti versamenti potranno avvenire:
 - o in ciascun giorno del mese, relativamente al complesso delle fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile in tale giorno;

- ovvero, relativamente a ciascuna fattura la cui imposta è divenuta esigibile.
4. In ordine, poi, all'esigibilità dell'imposta, l'*art. 3* del D.M. ha esplicitamente ricollegato la stessa al pagamento del corrispettivo, lasciando, comunque, alle singole Amministrazioni la facoltà di optare per l'esigibilità dell'imposta anticipata al momento della ricezione della fattura.
 5. Anche allo scopo di agevolare le attività degli organi di controllo, si suggerisce che ciascun centro di responsabilità, nell'optare per la procedura più confacente alle proprie esigenze :
 - propenda, ove possibile, per le forme di accorpamento compatibili con il citato D.M. del MEF (preferibili, cioè, modalità alternative al versamento "fattura per fattura");
 - in ogni caso, effettui scelte non eccessivamente frazionate al proprio interno, evitando, ad esempio, di variare le modalità adoperate per singolo titolo;
 - almeno dopo un iniziale periodo di assestamento, cerchi di mantenere tendenzialmente ferme nel tempo le scelte effettuate, evitando che gli operatori modifichino ripetutamente le modalità operative inizialmente adottate.

E' auspicabile, inoltre, che, ove possibile, i versamenti dell'Iva siano effettuati ben prima del termine ultimo individuato, dall'*art. 4*, nel giorno 16 di ciascun mese ed in particolare entro i primi giorni del mese, in considerazione dei tempi necessari per l'espletamento delle attività di controllo, che perfezionano l'iter del versamento.

6. L'attuazione delle disposizioni in parola ha fatto emergere perplessità e criticità, in relazione alle quali si ritiene opportuno un intervento in chiave di chiarificazione e coordinamento.
 - a. Una prima questione, portata all'attenzione dello scrivente da più soggetti ed in molteplici contesti, è relativa alla possibilità o meno di **accorpare i versamenti dell'Iva** in base al titolo originativo o al creditore.

A riguardo, si ritiene che tali aggregazioni non contrastino con la disciplina vigente, purché, naturalmente, effettuate nel rispetto della modalità contemplata dall'*art. 4* del D.M. MEF, e cioè nell'ambito della "macro-aggregazione" giornaliera ivi prevista alla lettera a) e del termine ultimo individuato, dal comma 1 dello stesso art., nel giorno 16 del mese successivo a quello in cui l'imposta diviene esigibile.
 - b. Altro dubbio portato all'attenzione dello scrivente scaturisce dalla formulazione **dell'art. 9 comma 2 del D.M. del MEF**; tale norma, infatti, recita: "*Fino all'adeguamento dei processi e dei sistemi informativi relativi alla gestione amministrativo contabile e, comunque, non oltre il 31 marzo 2015, le pubbliche amministrazioni....sono tenute ad accantonare le somme occorrenti per il successivo versamento dell'imposta, da effettuarsi in ogni caso entro il 16 aprile 2015*". Ci si è chiesti, dunque, se tale disposizione precludesse un immediato versamento dell'Iva, obbligando, transitoriamente, l'Amministrazione al suo accantonamento.

A riguardo, si ritiene che nessun ostacolo all'attuale versamento dell'IVA emerga per gli ordinatori secondari della spesa che risultino "pronti" sotto il profilo organizzativo, procedurale e telematico, laddove, per contro, il necessario raccordo con i processi ed i sistemi informativi degli organi di controllo, imponga agli **ordinatori primari della spesa** di attendere, per il versamento dell'imposta, l'adeguamento dei citati sistemi informativi e processi, accantonando temporaneamente le relative somme.
 - c. Altra criticità da più parti segnalata riguarda la condotta da tenere in relazione ad eventuali fatture che pervengano all'Amministrazione **prive della prescritta annotazione** "scissione dei pagamenti" ovvero con un'annotazione diversa ancorché dal significato analogo.

In merito si rappresenta che, anche alla luce del sopra delineato regime introdotto dall'art. 2 della Circolare nr. 1/E dell'Agenzia delle Entrate in data 9 febbraio 2015, fino a tale data l'erronea dicitura risulta irrilevante, ma, a decorrere dalla stessa, le fatture, inerenti all'E.F. 2015, che risultino prive dell'esatta annotazione dovranno essere rifiutate/restituite all'emittente, poiché carenti di un elemento costitutivo necessario.
 - d. Diversi centri di responsabilità, inoltre, hanno manifestato l'esigenza di effettuare un **versamento dell'imposta contestuale al pagamento del corrispettivo**. A riguardo, si

evidenzia come tale procedura, con contemporanea emissione dei due ordini di pagamento, appaia confliggere con il meccanismo di esigibilità dell'IVA "all'atto del pagamento del corrispettivo". Tale meccanismo, infatti, sembra implicare che l'Amministrazione possa emettere l'ordine di pagamento solo dopo aver avuto certezza dell'avvenuto pagamento dell'imponibile, che funge da presupposto per la sua esigibilità. Tale assunto trova pieno riscontro in alcune precisazioni recentemente fornite dal Ministero dell'Economia e Finanze: infatti, posto che il versamento dell'IVA da parte degli ordinatori primari della spesa dovrà essere effettuato con l'emissione di un Ordine di Pagare su Saldo per Ritenute, al riguardo, l'helpdesk SICOGE ha precisato che per poter procedere al versamento dell'Iva, l'Ordine di Pagare sul quale è stata accumulata l'Iva deve trovarsi allo stato di "Pagato". In questo modo, l'Iva risulterà da versare e l'utente potrà procedere con l'emissione dell'Ordine di Pagare su Saldo per Ritenute.

Pertanto, avendo riguardo segnatamente agli **ordinatori primari della spesa**, si suggerisce, di adottare, quale procedura idonea a contemperare le esigenze di efficienza dell'azione amministrativa con il necessario rispetto del sopracitato principio, il versamento cumulativo e differito dell'imposta relativa a tutte le fatture per le quali essa sia divenuta esigibile all'ultimo giorno del mese precedente. Tale necessità di attendere, invece, non pare configurarsi per gli ordinatori secondari della spesa.

- e. Da più parti ci si è posti il problema della condotta che l'Amministrazione debba tenere in presenza di una **cessione di credito** da altri vantato nei propri confronti. A riguardo, pur evidenziando che la materia delle eccezioni opponibili dal debitore ceduto al cessionario, priva di specifica disciplina, è oggetto di oscillanti pronunce giurisprudenziali, si ritiene che, stante l'obbligo normativamente sancito dal menzionato *art. 17-ter*, in presenza di fatture, relative al credito ceduto, emesse dopo il 9 febbraio 2015, l'Amministrazione (debitore ceduto) sia tenuta, comunque, a versare al cessionario, esclusivamente l'importo al netto dell'Iva: resterà da dirimere, nell'ambito dei rapporti tra cedente e cessionario, l'eventuale problematica connessa alla differenza tra l'importo "scontato" e quello incamerato dal cessionario stesso. Tuttavia, al fine di agire con la massima trasparenza, si suggerisce, comunque, alle singole Amministrazioni:
- di comunicare, per iscritto, all'atto della ricezione della notifica ovvero della accettazione, al cessionario ed al cedente, che sarà versato al primo solo l'importo del corrispettivo al netto d'Iva, in ottemperanza alla disposizione ex *art. 17-ter*;
 - con riguardo alle cessioni dei crediti già notificate o accettate, anche se riferite a somme includenti l'Iva e rispetto alle quali le fatture non siano state ancora emesse, di comunicare, preventivamente e per iscritto, tanto ai propri fornitori "cedenti" quanto ai cessionari, che l'Amministrazione potrà liquidare esclusivamente il corrispettivo al netto dell'Iva e che la stessa emissione della fattura dovrà avvenire ai sensi del menzionato *art. 17-ter*.
- f. Ci si è chiesti, inoltre, se sia possibile considerare esclusi dal regime dello *split payment* i **minuti acquisti** ed in generale le spese (anche se effettuate con modalità telematica) a fronte delle quali sono emessi scontrini fiscali o altre ricevute. In merito, la sopra citata Circolare 1/E dell'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le operazioni certificate dal fornitore mediante scontrini o ricevute fiscali sono escluse dallo *split payment*, riguardando quest'ultimo solo le operazioni documentate mediante fattura emessa dai fornitori.
- g. Altra questione dibattuta riguarda l'esatta interpretazione della dicitura "*compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute alla fonte a titolo di imposta sul reddito*", ai quali, a mente del sopracitato *comma 2 dell'art. 17-ter*, non si applica la norma sullo *split payment*. In particolare, si discute se l'esclusione debba valere solo per i compensi soggetti a ritenuta a titolo d'imposta o anche per quelli che scontano la ritenuta a titolo d'acconto. A riguardo si ritiene che anche i compensi assoggettati a ritenuta a titolo di acconto possano considerarsi esclusi dall'applicazione dello *split payment*, considerando la parola

“imposta” legata alle parole “sul reddito”, piuttosto che alle parole “ritenute alla fonte a titolo di...”.

- h. Un ulteriore dubbio espresso da più operatori riguarda l'eventuale incidenza del nuovo istituto dello *split payment* sulle modalità del controllo espletato dall'Amministrazione ai sensi dell'**art. 48-bis del D.P.R 29 settembre 1973, nr. 602**.

Tale disposizione, infatti, impone all'Amministrazione, prima di effettuare, a qualunque titolo, il pagamento di un importo superiore a **diecimila euro**, di verificare se il beneficiario sia inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di cartelle esattoriali per un ammontare complessivo pari almeno a tale importo ed, in caso affermativo, di non procedere al pagamento, segnalando la circostanza al competente agente per la riscossione.

A riguardo, si ritiene che, alla luce del nuovo istituto dello *split payment*, la soglia oltre la quale diviene obbligatorio il controllo delle poste debitorie presso Equitalia debba ritenersi pari a diecimila euro **Iva esclusa**, posto che l'importo effettivo da corrispondere all'impresa, in ottemperanza degli obblighi contrattualmente assunti, è divenuto, con lo *split payment*, pari esclusivamente al corrispettivo, al netto dell'imposta.

- i. Infine, un'ultima questione su cui è stato sollecitato un parere dello scrivente riguarda l'esercizio del c.d. “potere sostitutivo” dell'Amministrazione in presenza di un DURC irregolare, ai sensi dell'art. 4 del DPR. 207/2010 (regolamento di attuazione del codice contratti appalto pubblici), anche alla luce dell'introduzione dello *split payment*.

Come noto, la citata norma, prevede che, prima di effettuare pagamenti a favore dei propri fornitori, le Amministrazioni debbano acquisire il DURC ed, in presenza di irregolarità del medesimo, attivare il c.d. “intervento sostitutivo”, pagando, cioè, l'importo corrispondente all'inadempienza contributiva direttamente all'istituto previdenziale e/o assicurativo creditore. Dunque, ci si è chiesti se, nel caso l'importo corrispondente all'inadempienza risultasse superiore al corrispettivo dovuto al fornitore - IVA inclusa-, la somma che l'amministrazione deve versare all'Ente previdenziale debba includere o meno la relativa Imposta sul valore aggiunto.

A riguardo, si ritiene che le somme da versare all'ente previdenziale non possano, in ogni caso, superare il corrispettivo dovuto al netto di IVA, la quale, invece, calcolata sull'importo dell'obbligazione principale, andrà versata direttamente dall'Amministrazione all'erario, come richiesto dalla nuova normativa.

L'intervento sostitutivo si manifesterà pertanto solo sulla base imponibile che rappresenta il credito effettivamente vantato dal fornitore.

7. Per opportuna informazione, si segnala, in conclusione, che la Guida pratica recentemente emanata dal Ministero dell'Economia e Finanze, in materia di fatturazione elettronica e SICOGE (alla cui lettura si rinvia) contiene anche talune indicazioni operative relative all'attuazione dello “*split payment*” ed alle ritenute a titolo d'Iva. In particolare, il citato documento evidenzia, tra l'altro, che il funzionario delegato, all'atto dell'emissione del titolo di spesa per pagare il fornitore, dovrà aver cura di verificare la corrispondenza dell'imputazione contabile dell'IVA che andrà ad accumulare rispetto al capitolo /pg su cui si sta effettivamente pagando il corrispettivo.
8. Lo scrivente resta a disposizione per ogni eventuale ulteriore chiarimento o segnalazione di criticità aggiuntive emerse nella fase di prima attuazione del nuovo istituto.

d'ordine
IL DIRETTORE
(Dir. QUITADAMO Dr. Giuseppe)

ELENCO INDIRIZZI

STATO MAGGIORE DIFESA Ufficio Generale Pianificazione Programmazione e Bilancio	<u>ROMA</u>
STATO MAGGIORE DELL'ESERCITO Ufficio Generale del Centro di Responsabilità Amministrativa	<u>SEDE</u>
STATO MAGGIORE DELLA MARINA Ufficio Generale del Centro di Responsabilità Amministrativa	<u>ROMA</u>
STATO MAGGIORE DELL'AERONAUTICA Ufficio Generale del Centro di Responsabilità Amministrativa	<u>ROMA</u>
COMANDO GENERALE DELL'ARMA DEI CARABINIERI	<u>ROMA</u>
COMANDO LOGISTICO DELL'ESERCITO	<u>ROMA</u>
COMANDO LOGISTICO DELL'AERONAUTICA MILITARE	<u>ROMA</u>
COMANDO LOGISTICO DELLA MARINA MILITARE	<u>NAPOLI</u>
DIREZIONE DI AMMINISTRAZIONE E.I.	<u>FIRENZE</u>
DIREZIONE DI AMMINISTRAZIONE A.M.	<u>BARI</u>
DIREZIONE DI AMMINISTRAZIONE M.M.	<u>TARANTO</u>
DIREZIONE GENERALE PER IL PERSONALE MILITARE	<u>ROMA</u>
DIREZIONE GENERALE PER IL PERSONALE CIVILE	<u>ROMA</u>
DIREZIONE GENERALE DI COMMISSARIATO E DI SERVIZI GENERALI	<u>ROMA</u>
DIREZIONE GENERALE DELLA PREVIDENZA MILITARE E DELLA LEVA	<u>ROMA</u>
DIREZIONE DEGLI ARMAMENTI TERRESTRI	<u>ROMA</u>
DIREZIONE DEGLI ARMAMENTI NAVALI	<u>ROMA</u>
DIREZIONE DEGLI ARMAMENTI AERONAUTICI E PER L'AERONAVIGABILITA'	<u>ROMA</u>
DIREZIONE INFORMATICA, TELEMATICA E TECNOLOGIE AVANZATE	<u>ROMA</u>
DIREZIONE DEI LAVORI E DEL DEMANIO	<u>ROMA</u>
DIREZIONE DI AMMINISTRAZIONE INTERFORZE	<u>ROMA</u>

e, per conoscenza:

GABINETTO DEL MINISTRO ROMA

GABINETTO DEL MINISTRO ROMA
Ufficio Legislativo

UFFICIO CENTRALE DEL BILANCIO E DEGLI AFFARI FINANZIARI SEDE

UFFICIO CENTRALE PER LE ISPEZIONI AMMINISTRATIVE SEDE

UFFICIO CENTRALE DEL BILANCIO C/O M.D. SEDE

e per diramazione interna:

UFFICIO GENERALE CENTRO DI RESPONSABILITA' AMMINISTRATIVA SEDE

UFFICIO AMMINISTRAZIONI SPECIALI ROMA

V REPARTO SEDE

RAGGRUPPAMENTO AUTONOMO DIFESA SEDE

II REPARTO:

I Ufficio SEDE

III Ufficio SEDE

IV Ufficio SEDE

Segreteria SEDE

Servizio Analisi dei costi di produzione industriale e benchmarking SEDE

Servizio controllo esportazioni - Legge 185/90 e rapporti con R.G.S. SEDE

Servizio Registro Nazionale delle Imprese SEDE