



SETTORE IVA

L'APPLICAZIONE DELLO SPLIT PAYMENT DALL'1.7.2017

RIFERIMENTI

- Art. 17-ter, DPR n. 633/72
- Art. 1, commi da 1 a 4-ter, DL n. 50/2017
- DM 23.1.2015
- DM 27.6.2017

IN SINTESI

Come noto la c.d. "Manovra correttiva" è intervenuta modificando, a decorrere dall'1.7.2017, l'ambito applicativo dello split payment.

In particolare il Legislatore ha previsto:

- l'estensione del meccanismo in esame ai lavoratori autonomi;
- l'ampliamento dei soggetti (Pubbliche Amministrazioni e altre società) destinatari dello stesso.

Recentemente il MEF ha emanato lo specifico Decreto attuativo delle citate nuove disposizioni, applicabili "alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dal 1° luglio 2017".

In particolare si segnala che sul sito Internet del MEF sono disponibili gli elenchi dei soggetti destinatari del meccanismo in esame (circa 29.500).

SERVIZI COLLEGATI



Come noto l'art. 1, DL n. 50/2017, c.d. "Manovra correttiva" ha modificato, a decorrere dall'1.7.2017, l'ambito applicativo dello split payment disciplinato dall'art. 17-ter, DPR n. 633/72 e dal DM 23.1.2015.

In particolare il Legislatore ha:

- **esteso il meccanismo in esame ai lavoratori autonomi;**
- **ampliato i soggetti destinatari dello stesso.**

Recentemente il MEF con il Decreto 27.6.2017 ha emanato le specifiche disposizioni attuative modificando il citato Decreto 23.1.2015. Merita evidenziare che le nuove disposizioni sono **applicabili "alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dal 1° luglio 2017"**.



Si rammenta che il Consiglio UE, con la decisione 25.4.2017, n. 2017/784 pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea, ha autorizzato l'Italia ad applicare lo split payment **fino al 30.6.2020** (Informativa SEAC [11.5.2017, n. 150](#)).

ESTENSIONE DELLO SPLIT PAYMENT AI LAVORATORI AUTONOMI

Come noto, lo split payment è applicabile alle cessioni di beni / prestazioni di servizi ex artt. 2 e 3, DPR n. 633/72 (compresi quindi gli appalti di lavori, in quanto prestazioni di servizi) effettuate in Italia nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni e degli altri soggetti specificatamente individuati.

Va evidenziato che lo split payment, come specificato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 13.4.2015, n. 15/E è applicabile:

- soltanto alle **operazioni documentate da fattura** emessa ex art. 21, DPR n. 633/72, con indicazione *"dell'imposta addebitata all'ente pubblico"*.



Sono altresì comprese le operazioni per le quali trovano applicazione le modalità di fatturazione e i termini di registrazione speciali ex art. 73, DPR n. 633/72;

- **a tutti gli acquisti effettuati dagli Enti pubblici** destinatari e pertanto non solo a quelli effettuati *"nella veste istituzionale"* ma anche a quelli effettuati *"nell'esercizio di attività d'impresa"*.

Si rammenta che il cedente / prestatore:

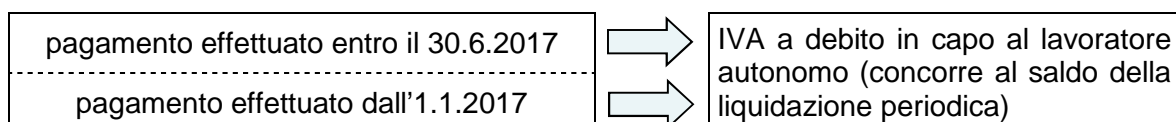
- nella fattura emessa con evidenza dell'IVA deve riportare l'**annotazione "scissione dei pagamenti di cui all'art. 17-ter, DPR n. 633/72"** ovvero **"split payment di cui all'art. 17-ter, DPR n. 633/72"**;
- è comunque debitore dell'imposta evidenziata in fattura e conseguentemente **permane in capo allo stesso l'obbligo di annotazione nel registro delle fatture emesse / corrispettivi**.

Al fine di non computare nella liquidazione periodica la relativa IVA, tali fatture devono essere **annotare distintamente** *"ad es. in un'apposita colonna ovvero mediante appositi codici nel registro ..., riportando, altresì, l'aliquota applicata e l'ammontare dell'imposta, ma senza far concorrere la medesima nella liquidazione di periodo"*;

- non **può scegliere** di emettere fattura con **esigibilità differita dell'IVA** ex art. 6, comma 5, DPR n. 633/72.

In base alle nuove disposizioni il meccanismo sopra esaminato risulta **applicabile, a decorrere dall'1.7.2017, anche da parte dei lavoratori autonomi**. In particolare come disposto dal citato Decreto 27.6.2017 per i lavoratori autonomi l'applicazione dello split payment "scatta" **dalle operazioni fatturate dall'1.7.2017**. Di conseguenza **non sono interessate** allo split payment le **fatture emesse fino al 30.6.2017**.

Fatture emesse fino al 30.6.2017 (verosimilmente con "IVA ad esigibilità differita")



Nei confronti di tali soggetti il destinatario della fattura oltre alla trattenuta a titolo di ritenuta alla fonte (come di consueto) all'atto del pagamento opererà anche la "trattenuta" dell'IVA (che sarà versata all'Erario) con una evidente riduzione finanziaria a carico degli stessi.

In base al nuovo comma 1-quater del citato art. 17-ter a richiesta del cedente / prestatore, l'acquirente / committente deve **rilasciare un documento attestante la sua riconducibilità ai soggetti** cui si applica lo spilt payment.

Esempio


Il geom. Roberto Pitagora (soggetto mensile) deve fatturare una prestazioni di servizi nei confronti del Comune di Verona (imponibile € 4.000).

Nella fattura, emessa in data 7.7.2017, oltre a riportare l'IVA addebitata al cliente, va indicato che trattasi di operazione con "scissione dei pagamenti" di cui all'art. 17-ter, DPR n. 633/72.

Geom. Roberto Pitagora	Spett.le COMUNE DI VERONA
<u>Fattura n. 27 del 7.7.2017</u>	
....	
Imponibile	€ 4.000,00
Contributo previdenziale integrativo 5%	€ 200,00
IVA 22%	€ <u>924,00</u>
Totale fattura	€ 5.124,00
IVA a Vs. carico ex art. 17-ter, DPR n. 633/72	€ 924,00 -
Ritenuta d'acconto	€ <u>800,00</u> -
Netto da pagare	€ 3.400,00
Operazione con "scissione dei pagamenti" ex art.17-ter, DPR n. 633/72.	

L'IVA a debito non dovrà essere considerata in sede di determinazione del saldo della liquidazione periodica IVA del mese di luglio. Il Comune all'atto del pagamento dovrà operare anche la ritenuta alla fonte a titolo di acconto (€ 800).

La stessa Agenzia nella citata Circolare n. 15/E ha individuato le seguenti **fattispecie escluse** dal meccanismo in esame.

Fattispecie escluse
Operazioni rese a soggetti (ad esempio, servizi di riscossione delle entrate e altri proventi) per le quali il fornitore ha già nella propria disponibilità il corrispettivo spettante , in quanto "trattiene lo stesso riversando alla PA committente un importo netto in forza di una disciplina speciale contenuta in una norma primaria o secondaria".
Operazioni per le quali l'Ente pubblico assume la qualifica di debitore d'imposta , ossia per gli acquisti di beni / servizi soggetti a reverse charge , con riferimento ai quali "sorge un debito IVA direttamente in capo alla PA, soggetto passivo acquirente, per i beni o servizi destinati alla sfera commerciale". In tale ambito rientrano: <ul style="list-style-type: none"> • le operazioni intraUE; • le operazioni interne, "in cui la traslazione dell'onere dell'assolvimento dell'imposta è connessa a motivi di contrasto alle frodi", tra le quali gli acquisti:

- effettuati nell'esercizio d'impresa, soggetti a reverse charge ex art. 17, DPR n. 633/72 ossia beni o servizi acquisiti da soggetti non stabiliti in Italia, prestazioni di subappalto nel settore edile, servizi di pulizia / installazione impianti / completamento relativi a edifici, ecc.;
- effettuati nell'esercizio d'impresa, soggetti a reverse charge ai sensi dell'art. 74, comma 7, DPR n. 633/72 (cessioni di rottami);
- intraUE di beni effettuati, oltre la soglia di € 10.000 da parte di soggetti, non passivi IVA identificati in Italia.

Nel caso in cui detti beni / servizi (ad esempio, servizi di pulizia relativi ad edifici) siano destinati dall'Ente pubblico:

- in parte alla sfera commerciale;
- in parte alla sfera istituzionale;

lo stesso dovrà **comunicare al fornitore** la quota parte del bene / servizio **destinato alla sfera commerciale**, determinata con criteri oggettivi, in relazione alla quale è applicabile il **reverse charge**.

Alla quota parte del bene / servizio **destinato alla sfera istituzionale** trova applicazione lo **split payment**.

Operazioni certificate da:

- **scontrino / ricevuta fiscale;**
- scontrino "non fiscale" per i soggetti che adottano la trasmissione telematica dei corrispettivi;
- fattura semplificata ex art. 21-bis, DPR n. 633/72.

Come precisato dall'Agenzia l'esclusione rileva anche quando "*successivamente alla certificazione con le modalità semplificate di cui sopra*", sia emessa comunque una fattura "*funzionale alla sola documentazione del costo e dell'IVA assolta dal cliente in relazione al bene o servizio acquistato*".



L'operazione va ricondotta nello split payment quando la fattura è **emessa, su richiesta del cliente**, in luogo dello scontrino / ricevuta fiscale.

Operazioni per le quali il cedente / prestatore applica un **regime speciale IVA**, ossia per le operazioni "*che non prevedono l'evidenza dell'imposta in fattura e che ne dispongono l'assolvimento secondo regole proprie*" come, ad esempio:

- regimi monofase ex art. 74, DPR n. 633/72 (editoria, documenti viaggio, documenti di sosta nei parcheggi, case d'asta);
- regime dei beni usati di cui all'art. 36, DL n. 41/95;
- regime delle agenzie di viaggio ex art. 74-ter, DPR n. 633/72.

Vanno ricondotte altresì le **operazioni rese da fornitori che applicano regimi speciali** che:

- prevedono l'**addebito dell'imposta in fattura**;
- sono caratterizzati da un **meccanismo forfetario di determinazione della detrazione** spettante. Trattasi, ad esempio, dei seguenti regimi:
 - speciale dell'agricoltura di cui agli artt. 34 e 34-bis, DPR n. 633/72;
 - forfetario ex Legge n. 398/91;
 - relativo all'attività di intrattenimento di cui alla Tariffa allegata al DPR n. 640/72 cui è applicabile l'art. 74, comma 6, DPR n. 633/72;
 - applicabile agli spettacoli viaggianti, nonché alle altre attività di cui alla Tabella C allegata al DPR n. 633/72.

AMPLIAMENTO DEI SOGGETTI DESTINATARI DELLO SPLIT PAYMENT

Come sopra accennato è stata **ampliata la platea dei soggetti destinatari** dello split payment prevedendo il riferimento alle Pubbliche Amministrazioni, come definite dall'art. 1, comma 2, Legge n. 196/2009, ossia:

- Pubbliche Amministrazioni inserite nel Conto economico consolidato pubblicato dall'ISTAT;

- Autorità indipendenti;
- Pubbliche Amministrazioni di cui all'art. 1, comma 2, D.Lgs. n. 165/2001.



Le disposizioni in esame **non si applicano agli Enti pubblici gestori di demanio collettivo**, con riferimento alle “cessioni di beni e prestazioni di servizi afferenti alla gestione dei diritti collettivi di uso civico”.

Il meccanismo in esame **riguarda anche i seguenti soggetti**:

- società controllate ex art. 2359, comma 1, n. 1 e 2, C.c. direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;
- società controllate ex art. 2359, comma 1, n. 1, C.c. direttamente dalle Regioni, Province, Città metropolitane, Comuni e Unioni di comuni;
- società controllate direttamente o indirettamente ex art. 2359, comma 1, n. 1, C.c. dalle predette società;
- società quotate inserite nell'Indice FTSE MIB della Borsa Italiana. Il MEF con uno specifico Decreto può individuare un Indice alternativo di riferimento per il mercato azionario.

L'IVA relativa alle fatture in esame è versata dalle Pubbliche Amministrazioni e dalle predette società con **effetto dalla data in cui la stessa diviene esigibile** (pagamento della fattura). I predetti soggetti possono comunque **optare per l'esigibilità anticipata al momento della ricezione della fattura** ovvero **della registrazione della stessa**.

Come previsto dall'art. 2 del Decreto in esame “*fino all'adeguamento dei processi e dei sistemi informativi relativi alla gestione amministrativo-contabile e, comunque, non oltre il 31 ottobre 2017*”, le Pubbliche Amministrazioni interessate dalle nuove disposizioni “**accantonano**” **le somme trattenute per il successivo versamento da effettuare entro il 16.11.2017**.

Il citato art. 2 prevede altresì a favore delle società interessate dalle nuove disposizioni “*al fine di agevolare l'adeguamento dei sistemi contabili*” la possibilità di **annotare le fatture, per le quali l'esigibilità si verifica dall'1.7 al 30.11.2017, e di effettuare il relativo versamento, entro il 18.12.2017**.

INDIVIDUAZIONE DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

Il nuovo art. 5-bis del Decreto in esame dispone che:

- in sede di prima applicazione, per le operazioni per le quali è stata **emessa fattura a partire dall'1.7 fino al 31.12.2017**, le nuove disposizioni risultano applicabili dalle Pubbliche Amministrazioni inserite nel Conto economico consolidato, individuate dall'ISTAT nell'elenco pubblicato nella G.U. 30.9.2016, n. 229.
- per le operazioni per le quali è **emessa fattura dall'1.1.2018**, le nuove disposizioni sono applicabili alle Pubbliche Amministrazioni individuate dall'ISTAT nell'elenco pubblicato nella G.U. entro il 30.9 dell'anno precedente.

INDIVIDUAZIONE DELLE SOCIETÀ

Il nuovo art. 5-ter del Decreto in esame dispone che:

- in sede di prima applicazione, per le operazioni per le quali è stata **emessa fattura a partire dall'1.7 fino al 31.12.2017**, le nuove disposizioni sono applicabili alle società controllate / incluse nell'indice FTSE MIB, che risultano tali al 24.4.2017;
- per le operazioni per le quali è **emessa fattura dall'1.1.2018**, le nuove disposizioni sono applicabili alle società controllate / incluse nell'indice FTSE MIB, che risultano tali alla data del 30.9 dell'anno precedente.



Sul sito Internet del Dipartimento delle Finanze sono disponibili gli elenchi (5) delle Pubbliche Amministrazioni e delle società interessate all'applicazione dello split payment (http://www.finanze.it/opencms/it/fiscalita-nazionale/Manovra-di-Bilancio-2017/Scissione-dei-Pagamenti-d.l.-n.-50_2017/).

