

MARCO FOLICALDI

CONSULENZA TRIBUTARIA, SOCIETARIA
CONTRATTUALE
ELABORAZIONE CONTABILE

Circolare n.18 del 18.07.2017

Estensione dell'ambito applicativo dello "split payment"

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarla che l'art. 1 del DL 24.4.2017, n. 50, ha **modificato l'art. 17-ter del DPR 26.10.1972, n. 633, relativo alla disciplina della "scissione dei pagamenti"**, che prescrive un **particolare meccanismo di versamento dell'imposta sul valore aggiunto**, sino ad ora circoscritto alle **operazioni effettuate nei confronti delle Amministrazioni Pubbliche: l'imposta è addebitata in fattura dal fornitore**, ma è versata dall'ente pubblico cessionario o committente. Le principali novità **riguardano l'ambito applicativo, esteso**, tra l'altro, **anche alle prestazioni di servizi assoggettate all'applicazione della ritenuta fiscale**. In sede di conversione, è stato altresì stabilito che **le Amministrazioni Pubbliche cessionarie o committenti** sono tenute a rilasciare, su richiesta dei propri cedenti o prestatori, un **documento attestante** la loro riconducibilità a soggetti per i quali si applica l'art. 17-ter del DPR 633/1972: i cedenti o prestatori in possesso di questa attestazione sono, pertanto, tenuti ad osservare la disciplina dello *"split payment"*. Queste modifiche si applicano alle **operazioni per le quali è stata emessa fattura a partire dall'1.7.2017**.

A seguito delle novità del DL 50/2017 convertito, con il DM 27.6.2017 è stata aggiornata **la disciplina attuativa dello split payment**, apportando modifiche ed integrazioni al precedente DM 23.1.2015. Nel prosieguo della presente informativa **saranno esaminati gli aspetti riguardanti: i) l'ambito soggettivo; ii) l'ambito oggettivo; iii) il momento di esigibilità dell'imposta; iv) la modalità di emissione della fattura; v) il versamento dell'IVA da parte dell'acquirente; vi) il regime sanzionatorio**.

Premessa

Nel tentativo di contrastare fenomeni di frodi IVA, l'art. 1, co. 629, lett. b), della Legge 23.12.2014, n.190 (legge di stabilità 2015) ha inserito, all'interno del DPR 633/72, **il nuovo art. 17-ter** (c.d. meccanismo dello *"split Payment* o della *"scissione dei pagamenti"*), in virtù del quale **per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti degli enti pubblici, l'Iva è dovuta dal cessionario o committente**, se non è debitore d'imposta in base alle vigenti disposizioni riguardanti il tributo.

MARCO FOLICALDI

CONSULENZA TRIBUTARIA, SOCIETARIA
CONTRATTUALE
ELABORAZIONE CONTABILE

Dal lato pratico, il meccanismo della "scissione dei pagamenti" opera nel seguente modo: **in relazione agli acquisti di beni e servizi effettuati dalle Pubbliche Amministrazioni**, per i quali queste non siano debitori d'imposta (ossia per le operazioni non assoggettate al regime di "reverse charge"), **l'Iva addebitata dal fornitore nelle corrispondenti fatture deve essere versata dall'ente cessionario** (o committente) **direttamente all'Erario**, anziché dal cedente (o prestatore) del bene (o del servizio) che quindi pur esponendo l'iva in fattura, non la incassa dal proprio cliente.

L'art. 1 del DL 24.4.2017 n. 50, ha **esteso l'ambito di applicazione del c.d. "split payment"** (scissione dei pagamenti):

- sia per quanto riguarda i **soggetti passivi IVA** tenuti ad applicare lo speciale meccanismo alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate;
- sia per quanto riguarda i **soggetti destinatari di tali operazioni**.

L'efficacia delle nuove disposizioni in materia di split payment, introdotte dal DL 50/2017, **decorre dalle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dall'1.7.2017**.

1) Ambito soggettivo

In base alle nuove disposizioni, la disciplina dello split payment si applica alle *operazioni effettuate nei confronti di un più ampio numero di soggetti*. Ai sensi dell'art. 17-ter co. 1-bis del DPR 633/72, infatti, **sono soggette allo split payment**, per le cessioni di beni o prestazioni di servizi ricevute:

- le **Pubbliche Amministrazioni** (si tratta di tutte le Pubbliche Amministrazioni inserite nel conto economico consolidato e per le quali la fattura deve essere emessa in formato elettronico ex art. 1 co. 209 della L. 244/2007);
- le **società controllate**, mediante controllo di diritto o di fatto
- direttamente dalla **Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri**;
- le **società controllate**, mediante controllo di diritto, direttamente **dagli enti territoriali** (Regioni, Province, Città metropolitane, Comuni, Unioni di Comuni);
- le **società controllate mediante controllo di diritto**, direttamente o indirettamente, dalle società di cui ai due punti precedenti;
- le **società quotate inserite nell'indice FTSE MIB** della Borsa Italiana.

MARCO FOLICALDI

CONSULENZA TRIBUTARIA, SOCIETARIA
CONTRATTUALE
ELABORAZIONE CONTABILE

Attestazione del cessionario o committente

L'art. 17-ter co. 1-quater del DPR 633/72 prevede che, laddove sorgano dubbi circa la riconducibilità del cessionario o committente alla disciplina di cui al medesimo art. 17-ter, il cedente o prestatore può chiedere a quest'ultimo **il rilascio di un documento che attesti tale condizione**. In tale circostanza:

- le Pubbliche Amministrazioni e le società di cui all'art. 17-ter co. 1 e 1-bis **sono tenute a rilasciare detta attestazione;**
- il fornitore è **tenuto ad applicare il meccanismo della scissione** dei pagamenti all'operazione effettuata.

2) Ambito oggettivo

Continuano ad essere **escluse** dall'ambito applicativo dello split payment, fra le altre, le operazioni:

- **soggette a reverse charge** (ossia le operazioni per le quali il cessionario o committente è debitore d'imposta);
- **soggette a regimi speciali di determinazione dell'IVA** (es. regime monofase dell'editoria ex art. 74 del DPR 633/72, regime del margine ex artt. 36 ss. del DL 41/95, ecc.).

Estensione dello split payment alle prestazioni soggette a ritenuta alla fonte

Il meccanismo dello split payment **deve applicarsi a seguito della nuova disciplina anche alle prestazioni di servizi assoggettate a ritenuta alla fonte** a titolo di imposta sul reddito, in precedenza escluse dall'ambito applicativo della disciplina in argomento.

Si tratta, ad esempio, delle **prestazioni effettuate**:

- da **soggetti che percepiscono redditi di lavoro autonomo**, come gli esercenti arti e professioni;
- dagli **agenti o intermediari**.

3) Momento di esigibilità dell'imposta

Per le fatture relative ad operazioni soggette a split payment, emesse a partire dall'1.7.2017, il **momento di esigibilità dell'imposta**:

- coincide con il **momento del pagamento del corrispettivo** da parte del cessionario o committente;
- **può essere anticipato**, in via opzionale, dal soggetto acquirente:
 - ✓ al **momento di ricezione della fattura;**

MARCO FOLICALDI

CONSULENZA TRIBUTARIA, SOCIETARIA
CONTRATTUALE
ELABORAZIONE CONTABILE

- ✓ ovvero al **momento di registrazione della medesima.**

4) Modalità di emissione della fattura

Il cedente o prestatore che effettua operazioni nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni o delle società di cui all'art. 17-ter co. 1 e 1-bis del DPR 633/72 è **tenuto ad emettere la fattura:**

- in **formato elettronico**, se il soggetto acquirente è una Pubblica Amministrazione
- alternativamente, in **formato cartaceo o elettronico**, se il soggetto acquirente è una società di cui all'art. 17-ter co. 1-bis del DPR 633/72.

Fattura in regime di "split payment"

Data di emissione

Numero progressivo che la identifichi in modo univoco

Ditta, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, residenza o domicilio del soggetto cedente o prestatore, del rappresentante fiscale nonché ubicazione della stabile organizzazione per i soggetti non residenti

Numero di partita IVA del soggetto cedente o prestatore

Ditta, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, residenza o domicilio del soggetto cessionario o committente

Numero di partita IVA del soggetto cessionario o committente

Natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione

Corrispettivi ed altri dati necessari per la determinazione della base imponibile, compresi quelli relativi ai beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono

Corrispettivi relativi agli altri beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono

Aliquota, ammontare dell'imposta e dell'imponibile con arrotondamento al centesimo di euro

Annotazione "scissione dei pagamenti" ed, eventualmente, il riferimento all'art. 17-ter del dpr 633/72

Società A spa

Sede legale

Via n.....

Cap(.....)

Codice fiscale:

Partita IVA:

Comune di Milano

Via n. 6

Cap..... (MI)

Partita Iva:

Fattura n. 15 del 04.07.2017

Prestazioni di xx complementi di arredo per vostro stabile sito in Milano alla Via

Imponibile

Euro 10.000,00

IVA 22%

Euro 2.200,00

TOTALE FATTURA

Euro 12.200,00

Netto da pagare

Euro 10.000,00

Operazione soggetta a "split payment" ex art. 17-ter del DPR 633/72

MARCO FOLICALDI

CONSULENZA TRIBUTARIA, SOCIETARIA
CONTRATTUALE
ELABORAZIONE CONTABILE

Regime sanzionatorio

Sotto il **profilo sanzionatorio** si ritengono, in parte, applicabili i chiarimenti forniti dalla circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2015 n. 15, per cui:

→ in caso di **omessa indicazione della dicitura "scissione dei pagamenti" sulla fattura emessa** dal fornitore che effettua operazioni ex art. 17-ter del DPR 633/72, si applica la **sanzione amministrativa da 1.000,00 a 8.000,00 euro**

Al fine di evitare tale onerosa sanzione, lo Studio invita la propria clientela ad operare una prima selezione della propria anagrafica clienti identificando tutti quegli enti e quelle società sottoposti allo spilt payment che la legge consente di individuare con sufficiente certezza. In modo particolare, tra questi vanno annoverati:

- 1) tutte le amministrazioni pubbliche e i soggetti ricompresi nell'art. 1 comma 2 della legge 196/2009. Infatti questi soggetti, corrispondono a tutti coloro che sono soggetti alla fatturazione elettronica obbligatoria e sono inseriti in un apposito elenco Istat pubblicato ogni anno entro il 30 settembre;
- 2) le società quotate al Ftse Mib.

In secondo luogo per tutti gli enti e le società per i quali esiste un'incertezza (dovuta all'ampiezza della norma di riferimento) è utile ricorrere al sistema di richiesta di preavviso della norma. In questo caso il fornitore predisporrà una richiesta diretta al cliente per ottenere un'attestazione da cui si evincerà con chiarezza se il regime applicabile per la fatturazione è quello della scissione dei pagamenti. IL cliente è obbligato dalla norma a rispondere e il possesso di tale attestazione obbliga il fornitore ad emettere la fattura a spilt payment con una implicita riduzione della relativa responsabilità.

Inoltre lo Studio segnala che in attesa della emanazione del decreto attuativo (che sembra comunque in dirittura di arrivo) il Ministero dell'Economia e Finanze ha pubblicato sul proprio sito gli elenchi delle amministrazioni degli enti e delle società che dal 1° luglio sono soggette al meccanismo dello spilt Payment.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento

Cordiali saluti

DOTTORE COMMERCIALISTA

MARCO FOLICALDI

CONSULENZA TRIBUTARIA, SOCIETARIA
CONTRATTUALE
ELABORAZIONE CONTABILE

Dott. Marco Folicaldi