

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

SPLIT PAYMENT - EVOLUZIONE

a cura del Dott. Vito SARACINO - Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Bitonto (BA)

L'articolo 1, comma 629, lettera b), della legge 23 dicembre 2014, n. 190, con la modifica del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ha introdotto l'art. 17-ter, stabilendo che, a decorrere dal 01 gennaio 2015, venga applicato per le pubbliche amministrazioni acquirenti di beni e servizi, un meccanismo di scissione dei pagamenti cosiddetto SPLIT PAYMENT.

Tale meccanismo prevede che, per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate nei confronti dello Stato, degli organi dello Stato, ancorché 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, 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, l'imposta sia versata dagli enti stessi secondo particolari modalità e termini fissati con apposito decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze.

Il D.M. 23 gennaio 2015 ha stabilito che i soggetti passivi Iva che effettuano operazioni attive per le quali torna applicabile lo split payment:

- Devono emettere, nei confronti delle PA coinvolte, la fattura secondo le regole generali di emissione indicando sia la base imponibile che l'Iva (con l'aliquota propria dei beni ovvero dei servizi prestati) con l'annotazione "scissione dei pagamenti";
- Devono registrare le fatture emesse ai sensi degli articoli 23 e 24 del D.P.R. n. 633/1972, senza scomputare l'imposta nella liquidazione periodica.

Qui di seguito vediamo come è evoluta l'applicazione dello split payment nel corso degli anni.

LEGGE 21 GIUGNO 2017 N° 96

Il decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, pubblicato nel supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale n. 95 del 24 aprile 2017, convertito nella Legge 21 giugno 2017 n° 96, pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 144 del 23/06/2017, recante "Disposizioni urgenti in materia finanziaria, iniziative a favore degli enti territoriali, ulteriori interventi per le zone colpite da eventi sismici e misure per lo sviluppo", contiene diverse novità in campo fiscale e, tra le altre, l'estensione del meccanismo dello split payment a particolari categorie.

A partire dallo scorso 1° luglio 2017, l'ambito di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti dell'Iva, è stato esteso anche alle operazioni effettuate nei confronti di altri soggetti che, fino ad ora, pagavano l'imposta ai loro fornitori secondo le regole generali.

In particolare, l'estensione riguarda:

- Tutte le amministrazioni, gli enti ed i soggetti inclusi nel conto consolidato della Pubblica Amministrazione, ossia tutte le amministrazioni dello Stato, compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le regioni, le province, i comuni, le comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli istituti autonomi case popolari, le camere di commercio e loro associazioni, gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del servizio sanitario nazionale, l'Aran, le agenzie di cui al D.Lgs. n. 300/1999 e il Coni;
- Le società controllate ai sensi dell'art. 2359, primo comma, nn. 1) e 2) del codice civile, direttamente dalla presidenza del consiglio dei ministri e dai ministeri;
- Le società controllate ai sensi dell'art. 2359, primo comma, n. 1), del codice civile, direttamente da regioni, province, città metropolitane, comuni, unioni di comuni;
- Le società controllate direttamente o indirettamente, ai sensi dell'art. 2359, primo comma, n. 1) del codice civile, dalle società di cui ai precedenti punti 2 e 3, anche nel caso in cui le controllanti

70032 BITONTO (BA) - Via Piave, 47 - Tel. 080/3713314 - Fax: 080/3713314

E.mail: info@studiosaracino.it - P.E.C.: info@PEC.studiosaracino.it - <http://www.studiosaracino.it>

Albo Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili Bari n. 1802 del 28.01.1997 - C.F.: SRC VTI 67H26 A893M - P.I.: 04971680725

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

rientrano nel perimetro dei soggetti pubblici agli effetti del bilancio consolidato oppure fra le società di cui al successivo punto 5;

- Le società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa Italiana.

Ulteriore novità riguarda l'abrogazione del comma 2 dell'art. 17-ter, che escludeva dallo split payment i compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute alla fonte a titolo di imposta sul reddito: di conseguenza, anche le prestazioni in esame, rese nei confronti dei soggetti elencati nei commi 1 e 1-bis dell'art. 17-ter, dal 1° luglio rientreranno nel meccanismo della scissione dei pagamenti.

Resta fermo, come in precedenza, l'applicabilità dello split payment alle operazioni per le quali i cessionari/committenti "non sono debitori dell'imposta ai sensi delle disposizioni in materia di imposta sul valore aggiunto".

Sono pertanto escluse dal meccanismo le operazioni soggette al regime particolare dell'inversione contabile (o reverse charge): ad esempio, le operazioni menzionate nell'art. 17, settimo e ottavo comma, del DPR 633/1972 (prestazioni di subappalto in edilizia, cessioni di fabbricati imponibili su opzione, prestazioni di servizi di pulizia, demolizione, installazione impianti e di completamento degli edifici, cessioni di oro, di rottami ecc.), le operazioni trasfrontaliere (es. acquisti intracomunitari, acquisti di beni e servizi da fornitori esteri ecc.).

Naturalmente, affinché l'operazione rientri nel regime dell'inversione contabile, e sia quindi esclusa dallo split payment, è necessario che il concessionario/committente agisca in veste di soggetto passivo, requisito che non è richiesto, invece, ai fini dell'applicazione dello split payment.

In sostanza, il regime dell'inversione contabile, caratterizzato da profili di specialità sia oggettivi (riguarda solo alcune operazioni) che soggettivi (richiede lo status di soggetto passivo del destinatario), ha diritto di precedenza sul meccanismo, anch'esso speciale, dello split payment: pertanto, qualora sussistano i presupposti dell'inversione contabile, il cessionario/committente assume la qualifica di debitore dell'imposta e dovrà, in quanto tale, applicare l'imposta stessa all'operazione imponibile ricevuta, individuandone la base imponibile e l'aliquota, mentre il fornitore si limiterà ad emettere la fattura senza addebito dell'imposta e con l'annotazione "inversione contabile".

In via interpretativa, l'Agenzia delle Entrate ha dichiarato che lo split payment non può trovare applicazione nei seguenti casi:

- In tutte le ipotesi in cui la fattura del fornitore, in forza di particolari disposizioni, non evidenzia l'Iva (per esempio, operazioni soggette a regime del margine, a quello dell'editoria, ecc.);
- Operazioni legittimamente non documentate da fattura, bensì da ricevuta o scontrino fiscale (es. acquisti effettuati presso commercianti al minuto);
- Operazioni documentate dalle fatture semplificate di cui all'art. 21-bis, DPR 633/1972;
- Particolari operazioni nelle quali il cessionario/committente non effettua alcun pagamento al fornitore, il quale ha già nella propria disponibilità il corrispettivo (es. servizi di riscossione delle entrate e altri proventi);
- Fatture emesse in dipendenza dell'esercizio del diritto di rivalsa dell'imposta pagata a seguito di accertamento, secondo le disposizioni dell'ultimo comma dell'art. 60 del DPR n. 633/1972.

AGGIORNAMENTI INTRODOTTI DAL DM 13.07.2017

Il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 13 luglio 2017, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 171 del 24 luglio 2017, è intervenuto sull'ambito soggettivo di applicazione del meccanismo della "scissione dei pagamenti", di cui all'art. 17-ter del DPR 633/1972, modificando i criteri ai fini dell'individuazione delle Pubbliche Amministrazioni tenute a versare l'Iva in split payment.

Le novità interessano le fatture per le quali l'esigibilità dell'Iva decorre dal 25 luglio 2017, giorno successivo a quello di pubblicazione del presente decreto nella Gazzetta Ufficiale.

Sono fatti salvi i comportamenti dei soggetti che hanno già applicato la nuova disciplina alle fatture per le quali l'esigibilità si è verificata dal 1° luglio 2017 al 24 luglio 2017.

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

Per le fatture in split payment esigibili dal 1° luglio 2017 al 24 luglio 2017, le Pubbliche Amministrazioni interessate sono quelle individuate dall'Istat e risultanti dall'elenco pubblicato nella Gazzetta Ufficiale N. 229 del 30 settembre 2016. Invece, per le fatture esigibili dal 25 luglio 2017, ai fini dell'individuazione delle pubbliche amministrazioni destinatarie dello split payment, non si considera più, come stabilito precedentemente, l'elenco inserito nel Conto Economico consolidato, pubblicato dall'Istat, bensì il meccanismo di scissione si applica a tutte le amministrazioni con le quali vige l'obbligo della fatturazione elettronica (art. 1 commi da 209 a 214 della Legge n. 244/2007).

In sostanza si tratta dei soggetti di seguito elencati:

- Stato, organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica (compresi i commissari delegati per la ricostruzione a seguito di eventi calamitosi, e le istituzioni scolastiche per l'alta formazione artistica, musicale e coreutica);
- Enti pubblici territoriali e consorzi tra essi costituiti (compresi i consorzi di bacino imbrifero montani, le comunità montane, le comunità isolate e le unioni di comuni);
- Camere di commercio, industria, artigianato ed agricoltura (comprese le unioni regionali delle camere di commercio, industria, artigianato ed agricoltura);
- Istituti universitari (compresi i consorzi universitari costituiti ai sensi dell'art. 91 del DPR 382/1980);
- Aziende sanitarie locali (compresi gli enti pubblici che, in alcune regioni, sono subentrati alle ASL e agli enti ospedalieri);
- Enti ospedalieri (esclusi gli enti ecclesiastici che esercitano attività di assistenza ospedaliera);
- Enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico;
- Enti pubblici di assistenza e beneficenza;
- Enti pubblici di previdenza (esclusi gli enti previdenziali privati o privatizzati);
- Agenzia per la rappresentanza negoziale delle Pubbliche Amministrazioni (ARAN);
- Agenzie fiscali;
- CONI.

Dal 1° luglio 2017, sono tenute all'applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti anche le società controllate dalla Pubblica Amministrazione e le società quotate in borsa, limitatamente a quelle inserite nell'indice FTSE Mib della Borsa Italiana.

Per le fatture emesse dal 1° luglio al 31 dicembre 2017 il Mef ha provveduto ad aggiornare gli elenchi delle società controllate/quotate coinvolte nell'applicazione dello split payment, che diventeranno definitivi dopo il 19 luglio, data entro la quale le stesse potranno segnalare eventuali mancate o errate inclusioni negli stessi. I nuovi elenchi sono consultabili all'indirizzo internet:

<http://www.finanze.gov.it/opencms/it/fiscalita-nazionale/Manovra-di-Bilancio-2017/Scissione-deiPagamenti-d.l.-n.50-2017-Nuovi-elenchi/>

Al riguardo, il DM 13 luglio 2017, nel confermare, per le operazioni fatturate dal 2018 e fino al 2020, che tali soggetti verranno individuati nelle società controllate/quotate esistenti alla data del 30 settembre dell'anno precedente, precisa che le stesse verranno inserite nell'elenco pubblicato dal Dipartimento delle Finanze sul proprio sito internet entro il 15 novembre di ciascun anno, con efficacia dall'anno successivo.

ART. 3 DEL D.L. 16 OTTOBRE 2017, N. 148

Con effetto dal 1° gennaio 2018, lo split payment si applica anche agli enti pubblici economici nazionali, regionali e locali, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona e alle fondazioni partecipate da amministrazioni pubbliche per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70%.

Split payment anche per le società controllate direttamente o indirettamente da questi enti e per le società partecipate dagli stessi, per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70%.

Il decreto collegato alla legge di Bilancio 2018 ha disposto una ulteriore estensione del perimetro applicativo dello split payment.

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

L'art. 3 del DL n. 148/2017, il decreto fiscale, modifica l'art. 17-ter, comma 1-bis, del DPR n. 633/1972. Ciò comporta l'applicazione del meccanismo della separazione dei pagamenti, split payment, anche alle operazioni effettuate nei confronti dei seguenti soggetti:

- enti pubblici economici nazionali, regionali e locali, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona;
- fondazioni partecipate da amministrazioni pubbliche per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70%;
- società controllate direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei ministri e dai Ministeri;
- società controllate direttamente o indirettamente da amministrazioni pubbliche o da enti e società partecipati dalle stesse;
- società partecipate, per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70%, da amministrazioni pubbliche o da enti e società partecipati dalle stesse;
- società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana identificate agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto.

Il MEF ha quarantacinque giorni, a partire dal 16 ottobre 2017 (entrata in vigore del decreto fiscale), per definire le modalità di attuazione delle nuove norme.

Bitonto, 30/11/2017

Dott. Vito SARACINO

Dottore Commercialista in Bitonto (BA)

info@studiosaracino.it

www.studiosaracino.it