Verona, 4 Luglio 2017

CIRCOLARE TEMATICA

Estensione dell'ambito applicativo dello "split payment" - Novità del DL 24.4.2017 n. 50 conv. L. 21.6.2017 n. 96 e del DM 27.6.2017

DISCLAIMER: La presente circolare ha il solo scopo di fornire informazioni di carattere generale e non costituisce un parere professionale né può considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.
INFORMATIVA EX ART. 13 D.LGS. 196/2003: La presente circolare è inviata a soggetti che hanno fornito liberamente i propri dati personali nel corso di rapporti professionali, di incontri o simili. I dati personali in questione sono trattati per finalità collegate ai rapporti professionali intercorrenti con gli interessati, per finalità informative ma non sono comunicati a soggetti terzi. Il "titolare" del trattamento dati è Studio Righini e Associati con sede in Verona, Piazza Cittadella, 13. Il trattamento dei dati è curato solo da soci, collaboratori e dipendenti incaricati del trattamento o da incaricati di occasionali operazioni di manutenzione. Qualora Lei avesse ricevuto la presente circolare per errore oppure desiderasse non ricevere più comunicazioni di questo tipo in futuro potrà comunicarcelo inviando una e-mail a studiorighini@studiorighini.it

1 PREMESSA

L'art. 1 del DL 24.4.2017 n. 50, conv. L. 21.6.2017 n. 96, modificando l'art. 17-*ter* del DPR 633/72, 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.

Funzionamento dello split payment

Il meccanismo impositivo della scissione dei pagamenti prevede che l'IVA addebitata dal fornitore nelle relative fatture debba essere versata dal soggetto acquirente (Pubblica Amministrazione o società) direttamente all'Erario, anziché allo stesso fornitore, scindendo, quindi, il pagamento del corrispettivo dal pagamento della relativa imposta.

Pertanto, il cedente o prestatore emette la fattura con addebito dell'IVA, riportando sulla stessa l'annotazione "scissione dei pagamenti", ma non riceve l'imposta in rivalsa da parte del cessionario o committente.

Aggiornamento del provvedimento attuativo

A seguito delle novità del DL 50/2017 convertito, con il DM 27.6.2017 (pubblicato sulla *G.U.* 30.6.2017 n. 151) è stata aggiornata la disciplina attuativa dello *split payment*, apportando modifiche ed integrazioni al precedente DM 23.1.2015.

2 DECORRENZA

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.

3 AMBITO OGGETTIVO

Ai sensi dell'art. 17-*ter* del DPR 633/72, come modificato dall'art. 1 del DL 50/2017, il meccanismo della scissione dei pagamenti si applica alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi di cui agli artt. 2 e 3 del DPR 633/72, effettuate nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni e delle società indicate nel medesimo art. 17-*ter* co. 1 e 1-*bis*.

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

- non documentate da fattura;
- 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

Con l'abrogazione del co. 2 dell'art. 17-*ter* del DPR 633/72, per effetto dell'art. 1 co. 1 lett. c) del DL 50/2017, il meccanismo dello *split payment* deve applicarsi 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.

Piazza Cittadella, 13 - 37122 Verona - Italia
Tel. +39 045 596888 - Fax +39 045 596236
Via della Commenda, 41- 20122 Milano - Italia
www.studiorighini.it - studiorighini@studiorighini.it
STUDIO INTEGRATO ACB GROUP

4 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 di cui all'art. 1 co. 2 della L. 196/2009 (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 *ex* art. 2359 co. 1 n. 1 e 2 c.c., 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.

Fra le società controllate di cui ai punti precedenti sono incluse anche quelle il cui controllo è esercitato congiuntamente da Pubbliche Amministrazioni centrali e/o locali e/o da società controllate da dette Amministrazioni (nuovo art. 5-*ter* co. 5 del DM 23.1.2015, inserito dal DM 27.6.2017).

4.1 INDIVIDUAZIONE DEI SOGGETTI DESTINATARI

Ai sensi dei nuovi artt. 5-*bis* e 5-*ter* del DM 23.1.2015, inseriti dal DM 27.6.2017, ai fini della corretta individuazione dei soggetti destinatari di operazioni soggette a *split payment*, occorre fare riferimento:

- per le Pubbliche Amministrazioni, all'elenco ISTAT pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* entro il 30 settembre dell'anno precedente;
- per le società controllate e le società quotate di cui all'art. 17-*ter* co. 1-*bis* del DPR 633/72, agli elenchi appositamente predisposti e pubblicati sul sito istituzionale del Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze entro il 20 ottobre dell'anno precedente (e successivamente approvati in via definitiva con decreto ministeriale entro il 15 novembre del medesimo anno).

Elenchi di riferimento per il 2017

Per le fatture emesse a partire dall'1.7.2017 e fino al 31.12.2017, le disposizioni di cui all'art. 17-*ter* del DPR 633/72 si applicano:

- alle Pubbliche Amministrazioni indicate nell'elenco ISTAT pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* del 30.9.2016 n. 229;
- alle società controllate o incluse nell'indice FTSE MIB di cui al co. 1-*bis* dell'art. 17-*ter* del DPR 633/72, che risultano tali alla data del 24.4.2017 di entrata in vigore del DL 50/2017 (individuate dagli elenchi pubblicati sul sito istituzionale del Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze).

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;

Piazza Cittadella, 13 - 37122 Verona - Italia
Tel. +39 045 596888 - Fax +39 045 596236
Via della Commenda, 41- 20122 Milano - Italia
www.studiorighini.it - studiorighini@studiorighini.it
STUDIO INTEGRATO ACB GROUP

- il fornitore è tenuto ad applicare il meccanismo della scissione dei pagamenti all'operazione effettuata.

È da chiarire, tuttavia, il rapporto fra tale disposizione e quelle di cui ai nuovi artt. 5-*bis* e 5-*ter* del DM 23.1.2015, che per l'individuazione degli acquirenti soggetti allo *split payment* rinviano agli specifici elenchi predisposti dall'ISTAT e dal Ministero dell'Economia e delle Finanze.

4.2 SOGGETTI ESCLUSI

Sono espressamente esclusi dall'applicazione dello *split payment*, ai sensi dell'art. 17-*ter* co. 1-*quinquies* del DPR 633/72, gli enti pubblici gestori del demanio collettivo, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ricevute afferenti la gestione di diritti collettivi di uso civico.

5 MOMENTO DI ESIGIBILITÀ DELL'IMPOSTA

Ai sensi dell'art. 3 co. 2 del DM 23.1.2015, come sostituito dal DM 27.6.2017, 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;
  - ovvero al momento di registrazione della medesima.

6 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, ai sensi dell'art. 1 co. 209 della L. 244/2007, se il soggetto acquirente è una Pubblica Amministrazione di cui all'art. 1 co. 2 della L. 196/2009;
- 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.

La fattura deve riportare, fra gli altri dati:

- la base imponibile;
- l'aliquota IVA applicabile;
- l'ammontare dell'imposta;
- l'annotazione "scissione dei pagamenti" (o "*split payment*") ed, eventualmente, il riferimento all'art. 17-*ter* del DPR 633/72 (in caso di emissione della fattura elettronica, l'obbligo è assolto riportando nel campo "esigibilità IVA" il valore "S").

Piazza Cittadella, 13 - 37122 Verona - Italia
Tel. +39 045 596888 - Fax +39 045 596236
Via della Commenda, 41- 20122 Milano - Italia
www.studiorighini.it - studiorighini@studiorighini.it
STUDIO INTEGRATO ACB GROUP

Beta S.p.A.
Corso Allamano 130 - 10100 Torino
PI 08400254789

Fattura n. 25/2017
del 3.7.2017

Gruppo Torinese
Trasporti S.p.A.
PI 08559940013
Corso Turati 19/6
10128 Torino

Cessione di n. 10 sedie da ufficio	500,00 euro
Aliquota IVA	22%
IVA	110,00 euro
Operazione soggetta a scissione dei pagamenti *ex* art. 17-*ter* del DPR 633/72	
Netto da pagare	500,00 euro

7 VERSAMENTO DELL'IMPOSTA DA PARTE DELL'ACQUIRENTE

Per le Pubbliche Amministrazioni non titolari di partita IVA sono confermate le modalità di versamento dell'imposta di cui all'art. 4 del DM 23.1.2015.

Invece, per le Pubbliche Amministrazioni identificate ai fini IVA che agiscono nell'ambito di attività commerciali, nonché per le società di cui all'art. 17-*ter* co. 1-*bis* del DPR 633/72, vengono previste due modalità alternative di versamento:

- mediante F24, entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è sorta l'esigibilità, senza possibilità di compensare l'IVA a credito;
- annotando le fatture sia sul registro degli acquisti che sul registro delle vendite, e computando l'imposta nell'ambito della liquidazione IVA periodica.

Tuttavia, ai fini dell'adeguamento dei sistemi informativi e contabili:

- le Pubbliche Amministrazioni che applicano le disposizioni dell'art. 17-*ter* del DPR 633/72, per effetto delle modifiche apportate dal DL 50/2017, possono effettuare entro il 16.11.2017 il versamento dell'imposta relativa alle fatture per le quali l'esigibilità si verifica dall'1.7.2017 al 31.10.2017;
- le società di cui all'art. 17-*ter* co. 1-*bis* del DPR 633/72 possono annotare le fatture per le quali l'esigibilità si verifica dall'1.7.2017 al 30.11.2017 ed effettuare il relativo versamento entro il 18.12.2017 (in quanto il giorno 16 cade di sabato).

Modalità di versamento dell'acconto IVA

L'art. 2 co. 4 del DM 27.6.2017 stabilisce che le Pubbliche Amministrazioni che operano nell'ambito delle attività commerciali e le società di cui all'art. 17-*ter* co. 1 e 1-*bis* del DPR 633/72,

Piazza Cittadella, 13 - 37122 Verona - Italia
Tel. +39 045 596888 - Fax +39 045 596236
Via della Commenda, 41- 20122 Milano - Italia
www.studiorighini.it - studiorighini@studiorighini.it
STUDIO INTEGRATO ACB GROUP

laddove effettuino il versamento dell'acconto IVA sulla base del metodo "storico", determinano l'importo da versare entro il 27.12.2017 tenendo conto anche dell'ammontare dell'imposta relativa agli acquisti soggetti a *split payment*, divenuta esigibile:

- nel mese di novembre 2017;
- nel terzo trimestre del 2017.

8 REGIME SANZIONATORIO

Sotto il profilo sanzionatorio si ritengono, in parte, applicabili i chiarimenti forniti dalla circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2015 n. 15 (§ 13), 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 di cui all'art. 9 co. 1 del DLgs. 471/97;
- l'omesso o ritardato versamento dell'imposta all'Erario da parte della Pubblica Amministrazione o società destinataria dell'operazione soggetta a *split payment* è punito ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 471/97, con la sanzione amministrativa pari al 30% dell'importo non versato o versato in ritardo, salve le previste riduzioni in caso di ritardo non superiore a 15 o 90 giorni.

Lo Studio resta a disposizione per ogni chiarimento.

Studio Righini

Piazza Cittadella, 13 - 37122 Verona - Italia
Tel. +39 045 596888 - Fax +39 045 596236
Via della Commenda, 41- 20122 Milano - Italia
www.studiorighini.it - studiorighini@studiorighini.it
STUDIO INTEGRATO ACB GROUP