

Analisi e commenti

# Nuovo split payment: l'ambito oggettivo

**Il meccanismo della scissione dei pagamenti risulta ora applicabile anche ai compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute alla fonte a titolo di acconto o d'imposta sul reddito**



L'esame della nuova disciplina dello *split payment* prosegue con la descrizione del relativo ambito oggettivo di applicazione, rispetto al quale le recenti disposizioni si pongono in sostanziale continuità con quelle operative dal 1° gennaio 2015. Ne deriva, quindi, che il meccanismo della scissione dei pagamenti continua ad applicarsi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi, purché imponibili, di cui agli articoli [2](#) e [3](#), Dpr 633/1972, effettuate nel territorio dello Stato nei confronti delle Pa e delle società, come individuate dalla normativa di riferimento (vedi "[Nuovo split payment: ambito soggettivo\\_1](#)" e "[Nuovo split payment: ambito](#)

[soggettivo\\_2](#)").

## **Split payment e professionisti**

Una delle principali novità della disciplina applicabile dal 1° luglio 2017 è rappresentata dall'applicazione della scissione dei pagamenti anche ai compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute alla fonte a titolo di acconto o d'imposta sul reddito. Si tratta, ad esempio, delle prestazioni di lavoro autonomo rese da professionisti o ancora delle prestazioni di agenzia. Ciò per effetto dell'abrogazione della disposizione dettata dal comma 2 dell'[articolo 17-ter](#), Dpr 633/1972, che escludeva, fino al 30 giugno 2017, le predette fattispecie dall'ambito di applicazione dello *split payment*.

A fronte dell'ampliamento dell'ambito soggettivo di applicazione della nuova disciplina della scissione dei pagamenti, l'Agenzia delle entrate, con la [circolare n. 27/E](#), ha individuato nuove fattispecie escluse, per ragioni di semplificazione, dall'applicazione del meccanismo in esame.

In particolare, è possibile distinguere tra:

- fattispecie escluse dal 1° gennaio 2015 (che continuano a essere escluse)
- nuove fattispecie escluse dal 1° luglio 2017.

## **Fattispecie escluse dal 1° gennaio 2015 (che continuano a essere escluse)**

Rientrano in questo gruppo:

- le operazioni certificate dal fornitore mediante rilascio della ricevuta fiscale ([articolo 8](#), legge 249/1976), dello scontrino fiscale ([legge 18/1983](#)) ovvero non fiscale per i soggetti che si avvalgono della trasmissione telematica dei corrispettivi ([articolo 1](#), commi 429 e seguenti, legge 311/2004) nonché le operazioni certificate mediante

fattura semplificata ([articolo 21-bis](#), Dpr 633/1972)

- gli acquisti per i quali i cessionari o committenti sono debitori d'imposta ai sensi delle disposizioni in materia d'imposta sul valore aggiunto. Si tratta delle fattispecie di "reverse charge" in cui, a differenza di quelle assoggettate alla scissione dei pagamenti, la veste di debitore d'imposta è attribuita al cessionario o al committente, ai quali, dunque, non viene addebitata (in rivalsa) alcuna imposta, da parte di colui che ha compiuto l'operazione imponibile
- le operazioni effettuate da fornitori nell'ambito di regimi Iva speciali (si tratta di tutti i regimi speciali Iva, sia di quelli che non prevedono l'evidenza dell'imposta in fattura e che ne dispongono l'assolvimento secondo regole proprie, sia di quelli che, pur prevedendo l'addebito dell'imposta in fattura, sono caratterizzati da un particolare meccanismo forfetario di determinazione della detrazione spettante)
- le fattispecie nelle quali la pubblica amministrazione non effettua alcun pagamento del corrispettivo nei confronti del fornitore. Si tratta, in particolare, delle operazioni rese alla Pa (come, ad esempio, servizi di riscossione delle entrate e altri proventi) in relazione alle quali il fornitore ha già nella propria disponibilità il corrispettivo spettantegli e, in forza di una disciplina speciale contenuta in una norma primaria o secondaria, trattiene lo stesso riversando alla Pa committente un importo netto.

### **Nuove fattispecie escluse dal 1° luglio 2017**

Nel secondo gruppo, invece, rientrano:

- le operazioni esonerate dall'obbligo di certificazione fiscale, in relazione alle quali i corrispettivi sono annotati nel registro disciplinato dall'[articolo 24](#), Dpr 633/1972. Si tratta, ad esempio, delle operazioni rese nell'ambito dei contratti di *netting* tra gestori distributori e Compagnie petrolifere
- le operazioni in cui il soggetto passivo acquirente (esportatore abituale) intende avvalersi del *plafond* per l'effettuazione di acquisti senza pagamento dell'imposta ([articolo 8](#), comma 1, lettera c, Dpr 633/1972)
- le operazioni in cui il fornitore ha già nella propria disponibilità il corrispettivo spettantegli, in forza di un provvedimento giudiziale (ad esempio, le prestazioni rese dal professionista delegato dall'autorità giudiziaria alla procedura di esecuzione immobiliare, in relazione alla fatturazione del compenso)
- le operazioni svolte tra Pa e società (entrambe destinatarie del meccanismo della scissione dei pagamenti) ogni qual volta l'assenza di pagamento del corrispettivo nei confronti del fornitore trova la sua giustificazione nella compensazione tra contrapposti rapporti di credito
- le operazioni permutative ([articolo 11](#), Dpr 633/1972). Ove il negozio permutativo prevede l'erogazione di un conguaglio da parte di una Pa e società, limitatamente al conguaglio torna applicabile la scissione dei pagamenti
- le operazioni rese in favore dei dipendenti (ad esempio, vitto e alloggio per trasferta) nell'interesse del datore di lavoro (Pa e società assoggettata alla scissione dei pagamenti), qualora la fattura sia stata emessa e intestata nei confronti del dipendente della Pa o della società.

### **Split payment e liquidazione Iva per cassa**

Ulteriore novità, circa l'ambito di applicazione della scissione dei pagamenti, concerne il rapporto tra quest'ultima e la liquidazione dell'Iva secondo la contabilità di cassa ([articolo 32-bis](#), Dl 83/2012).

In proposito, l'Agenzia, nella ricorda circolare n. 27/E, chiarisce che prevale la disciplina dello *split payment* e, pertanto, i fornitori di Pa e società non potranno ricondurre le operazioni effettuate nei confronti di quest'ultimi nella liquidazione dell'Iva per cassa, ma dovranno emettere fattura ai sensi dell'articolo 17-ter, Dpr 633/1972.

## **Esigibilità dell'imposta**

La nuova disciplina della scissione dei pagamenti presenta, rispetto a quella precedente, alcune novità anche dal punto di vista dell'esigibilità dell'imposta, momento a decorrere dal quale sorge l'obbligo di eseguire i successivi adempimenti di versamento e/o annotazione nei registri Iva.

La regola generale rimane quella già operativa in passato e, pertanto, con riguardo all'operazione assoggettata alla scissione dei pagamenti, la relativa imposta diviene esigibile nel momento del pagamento dei corrispettivi.

La novità è rappresentata dal fatto che le Pa e le società acquirenti possono optare per l'esigibilità dell'imposta anticipata, oltre che al momento della ricezione della fattura, anche al momento della registrazione della fattura di acquisto. Registrazione che dovrà avvenire ai sensi dell'[articolo 25](#), comma 1, Dpr 633/1972.

La scelta per l'esigibilità anticipata potrà essere fatta con riguardo a ciascuna fattura ricevuta/registrata. A tal fine, rileva il comportamento concludente del contribuente. Resta fermo che, laddove sia effettuato il pagamento del corrispettivo, scatta comunque l'esigibilità dell'imposta che non potrà più essere riferita, in via di opzione, alla ricezione o alla registrazione della fattura.

Il tema della esigibilità è strettamente connesso a quello della responsabilità, ai soli fini della riscossione dell'imposta, che è posta a carico del cessionario/committente in capo al quale, non si verifica, tuttavia, l'inversione della qualità di debitore dell'imposta, effetto tipico del *reverse charge* e che differenzia quest'ultimo dalla disciplina della scissione dei pagamenti.

3 - [continua](#).

La [prima puntata](#) è stata pubblicata martedì 14 novembre

La [seconda puntata](#) è stata pubblicata giovedì 16 novembre

**Antonino Iacono**

*pubblicato Venerdì 17 Novembre 2017*

---