

Normativa e prassi

Split payment ad ampio raggio: le novità in vista degli adempimenti

7 Novembre 2017

Possibilità di versamento diretto dell'Iva con F24 entro il 16 del mese successivo a quello in cui l'imposta diviene esigibile, senza compensazione e con apposito codice tributo

Thumbnail
Image not found or type unknown

Con la **circolare 27/E** del 7 novembre 2017 l'Agenzia delle entrate illustra la nuova disciplina Iva della scissione dei pagamenti (*split payment*) applicabile dal 1° luglio 2017.

Si tratta del meccanismo in base al quale l'Iva relativa agli acquisti di beni e servizi è versata direttamente all'Erario dagli acquirenti, scindendo appunto il pagamento dell'imponibile (effettuato in favore del fornitore) da quello dell'imposta (effettuato direttamente in favore dell'Erario).

La nuova disciplina, introdotta dall'**articolo 1**, DI 50/2017 (convertito, con modificazioni, dalla legge 96/2017), alla luce delle nuove modalità di attuazione definite dai decreti del **27 giugno 2017** e del **13 luglio 2017**, si caratterizza per:

- l'estensione dell'ambito di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti alle operazioni effettuate nei confronti di tutte le pubbliche amministrazioni destinatarie delle norme in materia di fatturazione elettronica obbligatoria, nonché delle società controllate da pubbliche amministrazioni centrali e locali, nonché delle società quotate incluse nell'indice Ftse Mib ("Pa e società")
- l'applicazione della scissione dei pagamenti ai compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute ai fini delle imposte sul reddito (professionisti)
- la possibilità per le Pa e società acquirenti di beni e servizi di anticipare l'esigibilità dell'imposta al momento della registrazione della fattura di acquisto

- la possibilità per le Pa e società acquirenti di beni e servizi di effettuare il versamento diretto dell'imposta dovuta con modello F24 entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui l'imposta diviene esigibile, senza possibilità di compensazione e utilizzando un codice tributo che sarà appositamente istituito. Ciò, in alternativa, all'annotazione delle fatture di acquisto, oltre che nel registro degli acquisti di cui all'**articolo 25**, Dpr 633/1972, anche nel registro di cui agli articoli **23** o **24** dello stesso Dpr.

Sotto il profilo temporale, la nuova disciplina si applica alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dal 1° luglio 2017 e la cui imposta sia divenuta esigibile dalla stessa data, fino al termine di scadenza della misura speciale di deroga rilasciata dal Consiglio dell'Unione europea, ai sensi dell'articolo 395 della direttiva 2006/112/Ce, ossia fino al 30 giugno 2020.

Ambito soggettivo di applicazione

La nuova disciplina della scissione dei pagamenti, applicabile dal 1° luglio 2017, riguarda gli acquisti di beni e servizi effettuati da soggetti rientranti nella nozione di pubblica amministrazione nonché da società controllate dalle Pa e dalle principali società quotate.

Individuazione delle Pubbliche Amministrazioni

Il meccanismo dello *split payment* si applica agli acquisti di beni e servizi effettuati dalle pubbliche amministrazioni destinatarie delle norme in materia di fatturazione elettronica obbligatoria (**articolo 1**, commi da 209 a 214, legge 244/2007). Si tratta:

- delle Pa inserite nel conto economico consolidato, individuate dall'Istat, e delle Autorità indipendenti
- dei soggetti di cui all'**articolo 1**, comma 2, Dlgs 165/2001, ossia: amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole e le istituzioni educative; aziende e amministrazioni dello Stato a ordinamento autonomo; regioni, province, comuni, comunità montane, e loro consorzi e associazioni; istituzioni universitarie, istituti autonomi case popolari, Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni; tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, amministrazioni, aziende ed enti del Servizio sanitario nazionale; Aran e Agenzie fiscali di cui al **Dlgs 300/1999**; Coni
- delle amministrazioni autonome.

Ai fini dell'esatta individuazione delle Pa tenute ad applicare la scissione dei pagamenti occorre fare riferimento all'elenco pubblicato sul sito dell'Indice delle pubbliche amministrazioni (Ipa), **www.indicepa.gov.it**, senza considerare, tuttavia, i soggetti classificati nella categoria dei

“Gestori di pubblici servizi”, che, pur essendo inclusi nell’anzidetto elenco, non sono destinatari dell’obbligo di fatturazione elettronica.

La disciplina della scissione dei pagamenti non si applica, inoltre, agli enti pubblici gestori di demanio collettivo, limitatamente alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi afferenti alla gestione dei diritti collettivi di uso civico.

Individuazione delle società

La scissione dei pagamenti si applica agli acquisti effettuate dalle:

- società controllate, ai sensi dell’articolo 2359, primo comma, nn. 1) e 2), del codice civile, direttamente dalla presidenza del Consiglio dei ministri e dai ministeri
- società controllate, ai sensi dell’articolo 2359, primo comma, n. 1), del codice civile, direttamente dalle regioni, province, città metropolitane, comuni, unioni di comuni
- società controllate direttamente o indirettamente, ai sensi dell’articolo 2359, primo comma, n. 1), del codice civile, dalle società di cui alle lettere a) e b), ancorché queste ultime rientrino fra le società di cui alla lettera d) ovvero fra i soggetti di cui all’articolo 1, comma 2, della legge 196/2009. In tale ambito sono incluse le società il cui controllo è esercitato congiuntamente dalle pubbliche amministrazioni centrali di cui alla citata lettera a) e/o da società controllate da queste ultime e/o dalle pubbliche amministrazioni locali di cui alla lettera b) e/o da società controllate da queste ultime
- società quotate inserite nell'indice Ftse Mib della borsa italiana.

In ordine alla specifica individuazione delle società per le quali trova applicazione la scissione dei pagamenti, occorre avere riguardo agli elenchi pubblicati sul sito istituzionale del dipartimento delle Finanze del ministero dell’Economia e delle Finanze. Tali elenchi, chiarisce l’Agenzia, hanno valore costitutivo e, a seguito della loro pubblicazione definitiva, non è più utile per il fornitore, richiedere alle Pa e società cessionari/committenti il rilascio di un documento attestante la loro riconducibilità a soggetti per i quali si applicano le disposizioni del presente articolo. L’eventuale rilascio dell’attestazione da parte del cessionario/committente in contrasto con il contenuto degli elenchi definitivi è, pertanto, evidenza l’Agenzia, da ritenersi priva di effetti giuridici.

Ambito oggettivo di applicazione

Novità della disciplina applicabile dal 1° luglio 2017 è rappresentata dal fatto che vengono ricondotte nell’ambito di applicazione dello *split payment*, oltre alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate, nel territorio dello Stato, alle pubbliche amministrazioni e alle società di cui

sopra, anche le prestazioni di lavoro autonomo rese a favore delle stesse che, fino al 30 giugno 2017, erano escluse.

La scissione dei pagamenti riguarda le operazioni documentate mediante fattura emessa dai fornitori, ai sensi dell'**articolo 21**, Dpr 633/1972, che indichi, tra l'altro, l'imposta addebitata.

Il documento di prassi si sofferma sulle fattispecie **escluse** sulla scissione dei pagamenti, implementandole ulteriormente rispetto a quelle già vigenti.

Si tratta delle seguenti fattispecie:

- acquisti per i quali i cessionari o committenti sono debitori d'imposta ai sensi delle disposizioni in materia d'imposta sul valore aggiunto (*reverse charge*)
- operazioni effettuate da fornitori che applicano regimi Iva "speciali"
- operazioni esonerate dall'obbligo di certificazione fiscale, in relazione alle quali i corrispettivi sono annotati nel registro dei corrispettivi di cui all'**articolo 24**, Dpr 633/1972
- operazioni in cui il soggetto passivo acquirente intende avvalersi, sussistendone i requisiti, del plafond di cui all'**articolo 8**, comma 1, lettera c, Dpr 633/1972
- operazioni nelle quali la Pa non effettua alcun materiale pagamento del corrispettivo nei confronti del fornitore in quanto 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 un importo netto alla Pa committente
- 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)
- operazioni effettuate 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 trovi la sua giustificazione nella compensazione tra contrapposti rapporti di credito
- operazioni permutative di cui all'**articolo 11**, Dpr 633/1972
- operazioni rese in favore dei dipendenti (ad esempio, vitto e alloggio per trasferta dipendenti) nell'interesse del datore di lavoro (Pa e società) quando la fattura sia stata emessa e intestata nei confronti del dipendente della Pa o società.

Adempimenti dei fornitori

In relazione all'operazione effettuata nei confronti della Pa e società il fornitore dovrà consultare gli elenchi predisposti dal dipartimento delle Finanze del Mef per verificare che l'acquirente sia incluso

tra i soggetti obbligati alla scissione dei pagamenti e, in tal caso:

- emettere la fattura con l'annotazione "scissione dei pagamenti" ovvero "*split payment*"
- operare la registrazione delle fatture emesse senza computare (a debito) l'imposta ivi indicata nella liquidazione periodica.

Esigibilità dell'imposta

La nuova disciplina della scissione dei pagamenti presenta, rispetto alla precedente, alcune novità sotto il profilo dell'esigibilità dell'imposta. Analogamente, è previsto che l'imposta, relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi, diviene esigibile al momento del pagamento dei corrispettivi. La **novità** è, tuttavia, rappresentata dalla circostanza che le Pa e le società cessionarie/committenti possono comunque optare per l'esigibilità dell'imposta anticipata al momento della registrazione della fattura di acquisto.

Adempimenti delle Pa e società acquirenti

Una **novità** che caratterizza la nuova disciplina della scissione dei pagamenti riguarda la modalità di versamento dell'Iva all'Erario da parte di Pa e società che effettuano acquisti di beni e servizi nell'esercizio di attività commerciali. In tali ipotesi, pa e società cessionarie/committenti potranno effettuare il versamento diretto all'Erario dell'imposta dovuta con modello F24 entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui l'imposta diviene esigibile, senza possibilità di compensazione e utilizzando un apposito codice tributo.

In alternativa, le Pa e società potranno continuare ad avvalersi della possibilità, già prevista nella precedente disciplina, di annotare le fatture di acquisto nel registro di cui agli articoli 23 o 24, Dpr 633/1972, entro il giorno 15 del mese successivo a quello in cui l'imposta è divenuta esigibile, con riferimento al mese precedente nonché nel registro degli acquisti di cui all'articolo 25, Dpr 633/1972, ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione della relativa imposta.

In sede di prima applicazione, con lo scopo di agevolare l'adeguamento dei processi e dei sistemi informativi relativi alla gestione amministrativo-contabile e, comunque, non oltre il 31 ottobre 2017, le pubbliche amministrazioni accantonano le somme occorrenti per il successivo versamento dell'imposta, da effettuarsi in ogni caso entro il 16 novembre 2017.

Il differimento del versamento dell'Iva da scissione dei pagamenti, tuttavia, non è applicabile alle pubbliche amministrazioni che già applicavano tale meccanismo a partire dal 1° gennaio 2015.

Le società tenute all'applicazione della scissione dei pagamenti possono annotare le fatture, per le quali l'esigibilità si verifica dal 1° luglio 2017 al 30 novembre 2017, ed effettuare il relativo versamento dell'imposta, entro il 18 dicembre 2017.

Regolarizzazione e note di variazione

Chiarisce il documento di prassi che, a decorrere dal 1° luglio 2017, nell'ipotesi in cui il fornitore emetta nei confronti delle nuove pubbliche amministrazioni e società interessate dalla rinnovata disciplina una nota di variazione in aumento, torna sempre applicabile il meccanismo della scissione dei pagamenti. Diversamente, quando il fornitore emette una nota di variazione in diminuzione, che si riferisce a fatture originarie emesse prima dell'entrata in vigore della nuova disciplina della scissione dei pagamenti, alla stessa si applicheranno le regole ordinarie. Si conferma la semplificazione, già prevista in passato, per cui ai fornitori che hanno già implementato i propri sistemi di fatturazione e contabilità alla disciplina della scissione dei pagamenti è consentito applicare la predetta disciplina anche per le note di variazione in diminuzione emesse dopo il 1° luglio 2017 che si riferiscono ad una fattura originaria emessa antecedentemente a tale data, ossia prima dell'introduzione della nuova disciplina dello *split payment*.

Acconto Iva

Con riferimento all'acconto Iva, la circolare precisa che le Pa e società cessionarie/committenti, laddove soggetti passivi Iva, nel determinare il versamento dell'acconto Iva da effettuare nel mese di dicembre devono tenere conto anche dell'imposta divenuta esigibile ai sensi della disciplina della scissione dei pagamenti.

Per l'anno 2017, tuttavia, pa e società che determinano l'acconto Iva con il "metodo storico", ossia secondo le risultanze dell'anno 2016, dovranno operare un ulteriore versamento di acconto, determinato sulla base dell'ammontare dell'imposta da scissione dei pagamenti divenuta esigibile nel mese di novembre 2017, ovvero, in caso di liquidazione trimestrale, nel terzo trimestre del 2017.

Rimborsi

Al fine di limitare gli effetti finanziari negativi per i fornitori che, a seguito della disciplina della scissione dei pagamenti, non incasseranno l'Iva dovuta sulle operazioni rese a pubbliche amministrazioni e società, la circolare rammenta la possibilità per i contribuenti di chiedere in tutto o in parte, nella dichiarazione annuale o nell'istanza trimestrale, il rimborso dell'eccedenza detraibile (se di importo superiore a 2.582,28 euro), computando le operazioni effettuate in regime di *split payment* tra le operazioni cosiddette ad aliquota zero. Tali operazioni danno diritto, inoltre, all'erogazione prioritaria del rimborso nel limite dell'ammontare dell'imposta applicata a tali operazioni nel periodo di riferimento.

Sanzioni

La circolare in commento rammenta che per le forniture di beni e servizi effettuate nei confronti delle pa e società, i fornitori devono emettere fattura con l'indicazione "scissione dei pagamenti" o "*split payment*", pena l'applicazione della sanzione amministrativa di cui all'**articolo 9**, comma 1, D lgs 471/1997.

L'omesso o ritardato adempimento del versamento all'Erario (per conto del fornitore) da parte delle Pa e società è sanzionato ai sensi dell'**articolo 13**, Dlgs 471/1997.

La circolare ben evidenzia, infine, che in ossequio ai principi dello Statuto del contribuente, in considerazione dell'incertezza in materia in sede di prima applicazione della nuova disciplina, sono fatti salvi i comportamenti finora adottati dai contribuenti anteriormente all'emanazione della circolare dell'Agenzia delle entrate, sempre che l'imposta sia stata assolta, ancorché in modo irregolare.

di

Manuela Dolei

Antonino Iacono

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/split-payment-ad-ampio-raggio-novita-vista-degli-adempimenti>