

NOTA INFORMATIVA N. 15/2017

AMPLIAMENTO DELL'OBBLIGO DI EMISSIONE DELLE FATTURE IN REGIME DI SPLIT PAYMENT

A decorrere dal 1° luglio si amplia la platea dei soggetti nei cui confronti devono essere emesse fatture con il sistema della “scissione dei pagamenti” o “split payment”, che deve essere adottato non solo per le forniture di beni e servizi effettuate nei confronti della Pubblica Amministrazione (il cui perimetro viene allargato) ma anche di società controllate da enti pubblici centrali e locali e delle società da queste ultime a loro volta controllate, nonché nei confronti di società quotate alla Borsa italiana. Infine, la scissione dei pagamenti viene estesa anche alle fatture emesse dai professionisti nei confronti dei suddetti enti e società.

La L. 23 dicembre 2014, n. 190 ha introdotto, con effetto dal 1° gennaio 2015, il meccanismo della scissione dei pagamenti (c.d. *split payment*), con lo scopo di contribuire alla riduzione della quota d'imposta dovuta ma non versata alle casse dello Stato. Negli acquisti effettuati dai soggetti appartenenti alla sfera della Pubblica amministrazione (che, in quanto tali, non dovrebbero rendersi evasori d'imposta) l'iva addebitata dal cedente/prestatore in fattura è versata dall'ente pubblico cessionario/committente direttamente all'Erario, anziché allo stesso cedente/prestatore, scindendo quindi il pagamento del corrispettivo da quello della relativa imposta.

1. L'art. 1 del D.L. 24 aprile 2017, n. 50, convertito dalla L. 21 giugno 2017, n. 96, ha ampliato, riformulando l'art. 17-ter, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, il novero dei soggetti nei cui confronti devono essere emesse fatture in “scissione dei pagamenti”, che dal 1° luglio 2017 sono:

1) le Amministrazioni pubbliche, ossia tutte le amministrazioni dello Stato, ivi 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, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale, l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle Pubbliche amministrazioni (ARAN) e le Agenzie fiscali;

2) le società controllate direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;

3) le società controllate direttamente dalle Regioni, Province, Città metropolitane, Comuni, unioni di Comuni;

4) le società controllate direttamente o indirettamente dalle società di cui ai due punti precedenti, ancorché queste non rientrino fra i soggetti qualificati come Pubbliche amministrazioni, ovvero da società quotate (vedi punto successivo);

5) le società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana.

Il D.L. 50 ha esteso l'obbligo di emettere fatture in *split payment* alle prestazioni rese dai professionisti.

2. Il principio fondamentale del meccanismo della scissione dei pagamenti è che l'iva, di cui è debitore il fornitore, deve essere versata all'erario direttamente dal cliente (es. Pubblica Amministrazione) che pertanto non la paga al suo cedente/prestatore. Evidentemente il regime dello *split payment* non può trovare applicazione in tutte le operazioni senza imposta (operazioni non imponibili o esenti), o nelle quali il debito è in capo al cliente (ad esempio in tutte le ipotesi di reverse charge) ovvero nei casi in cui la fattura non espone l'iva ovvero quando l'iva è esposta ma è soggetta a regole di forfettizzazione.

Il meccanismo della scissione dei pagamenti impone una serie di adempimenti innanzitutto per i fornitori che devono emettere la fattura con addebito dell'imposta e con l'indicazione "scissione dei pagamenti" e annotarla distintamente nel registro delle fatture emesse o dei corrispettivi, senza che l'imposta a debito confluisca nella liquidazione periodica, non dovendo essere corrisposta l'iva da parte del cliente che invece la versa direttamente all'Erario. L'emissione della fattura nei confronti di clienti appartenenti alla Pubblica Amministrazione deve avvenire con modalità elettroniche: i fornitori devono adottare un formato xml predefinito, devono firmare digitalmente il documento e devono trasmettere la fattura attraverso il canale di trasmissione del Sistema di interscambio (SdI) dell'agenzia delle Entrate, inserendo il codice «S» che indica sul tracciato della fattura elettronica che la stessa è soggetta a *split payment*. Contabilmente il fornitore chiuderà il debito iva, acceso in sede di registrazione della fattura, riducendo il corrispondente credito nei confronti del cliente; l'operazione dovrebbe essere gestita automaticamente dal software di contabilità generale.

3. Determinante risulta l'individuazione dei soggetti nei cui confronti opera il meccanismo dello *split payment*. Il decreto 27 giugno 2017 del Ministero dell'Economia e delle finanze ha determinato le modalità di attuazione delle nuove norme in materia di *split payment* e di individuazione dei soggetti interessati dalla scissione dei pagamenti "allargata", prevedendo, tra l'altro, che per l'anno 2017 si faccia riferimento agli elenchi pubblicati sul sito del Dipartimento delle Finanze (<http://www.finanze.it/opencms/it/fiscalita-nazionale/Manovra-di-Bilancio-2017/Scissione-dei-Pagamenti-d.l.-n.-50-2017/>) che ha stilato cinque elenchi che riportano, per ciascun soggetto, il codice fiscale e la denominazione:

- elenco n. 1 delle pubbliche amministrazioni inserite nel conto consolidato, individuate ai sensi dell'art. 1, comma 3 della L. 31 dicembre 2009 n. 196;
- elenco n. 2 delle società controllate di diritto (ex art. 2359, comma 1 n. 1) c.c.) direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri e direttamente o indirettamente delle società controllate da queste ultime;
- elenco n. 3 delle società controllate di fatto (ex art. 2359, comma 1 n. 2) c.c.) direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri e controllate di diritto (ex art. 2359, comma 1 n. 1) c.c.) direttamente o indirettamente dalle società controllate da queste ultime;
- elenco n. 4 delle società controllate di diritto (ex art. 2359, comma 1 n. 1) c.c.) direttamente dalle Regioni, Province, Città metropolitane, Comuni, Unioni di comuni e direttamente o indirettamente delle società controllate da queste ultime;
- elenco n. 5 delle società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana.

Gli elenchi non sono tuttavia definitivi; gli operatori devono verificare (in particolare in relazione all'elenco n. 4) di essere stati inclusi o esclusi dal relativo elenco, a seconda se ritengono o meno di rientrare tra i soggetti a cui è stata estesa l'applicazione dello *split*

payment, e riportare al Dipartimento delle Finanze eventuali mancate o errate inclusioni negli elenchi stessi, effettuando una segnalazione alla casella di posta elettronica df.dq.uff05@finanze.it.

4. L'art. 17-ter prevede che, a richiesta dei cedenti o prestatori, i cessionari o i committenti devono rilasciare un documento attestante la loro riconducibilità a soggetti per i quali si applicano le disposizioni dello *split payment*. Nell'incertezza, si sta registrando un uso diffuso e generalizzato di tale facoltà.

Ai fini di consentire l'adeguamento dei sistemi informatici, il primo versamento, in relazione alle operazioni per cui l'iva è divenuta esigibile tra l'1.7.2017 e il 31.10.2017 deve avvenire entro il 16.11.2017 per le Pubbliche Amministrazioni ed entro il 18.12.2017 (per le operazioni per cui l'iva è divenuta esigibile entro il 30.11.2017) per le altre società. L'iva è considerata esigibile per il committente/cessionario al momento del pagamento del corrispettivo, o, per facoltà, al momento della ricezione o registrazione delle fatture.

Infine si segnala che le note di variazione emesse dopo l'1.7.2017 nei confronti dei soggetti di cui all'art. 17-ter devono essere assoggettate ad iva secondo le modalità ordinarie se l'operazione originaria non era soggetta a *split payment*.

L'estensione dello *split payment* viaggia di pari passo con quella del *reverse charge* e conferma che il legislatore non si fida più dei soggetti passivi d'imposta che riscuotono l'iva per conto dell'Erario. La diffusione di tali sistemi comporta però l'insorgenza di rilevanti crediti d'imposta e complicazioni procedurali a carico di tutti gli operatori.

5. Le eccedenze di credito maturate da chi esercita prevalentemente operazioni soggette a *split payment* sono oggetto di rimborso in via prioritaria, vale a dire entro tre mesi dalla richiesta, nei limiti dell'ammontare complessivo dell'Iva applicata mediante *split payment* nel periodo di riferimento, trimestrale o annuale (art. 8, D.M. 23 gennaio 2015). La C.M. 13.4.2015, n. 15/E, § 11, impone all'Agenzia, nell'adempimento dell'obbligo di trasparenza dell'azione amministrativa, di comunicare al contribuente il numero progressivo di graduatoria di rimborso al fine di assicurare la su menzionata precedenza.

10 luglio 2017