

OGGETTO: L'APPLICAZIONE DELLO SPLIT PAYMENT DALL'1 LUGLIO 2017

Riferimenti normativi: Art. 17-ter, DPR n. 633/72;
Art. 1, commi da 1 a 4-ter, DL n. 50/2017;
D.M. 23.1.2015; D.M. 27.6.2017;

Nella c.d. "Manovra correttiva" il Legislatore è intervenuto modificando, a decorrere dall'1.7.2017, l'ambito applicativo dello split payment.

In particolare il Legislatore ha previsto:

- *l'estensione del meccanismo in esame ai lavoratori autonomi;*
- *l'ampliamento dei soggetti (Pubbliche Amministrazioni e altre società) destinatari dello stesso.*

LO SPLIT PAYMENT

La Legge di stabilità 2015, inserendo l'art. 17-ter nel DPR 633/72, ha previsto, con effetti dal 2015, un nuovo meccanismo impositivo ai fini IVA per le operazioni effettuate nei confronti dello Stato e di altre Pubbliche Amministrazioni.

Lo speciale meccanismo, denominato "scissione dei pagamenti" o "split payment", prevede l'assolvimento dell'imposta direttamente da parte della Pubblica Amministrazione destinataria della fattura ed al fornitore viene liquidato il solo corrispettivo dell'operazione.

Adempimenti dei fornitori

I soggetti passivi IVA che effettuano cessioni di beni e prestazioni di servizi in regime di "split payment":

- emettono la fattura, nei confronti dell'Ente Pubblico, **esponendo l'IVA** e con la dicitura "**scissione dei pagamenti**" o "**split payment**" di cui all'**art. 17-ter, DPR n. 633/72**;
- non sono tenuti ad assolvere l'IVA (la quale sarà versata all'Erario direttamente dalla Pubblica Amministrazione destinataria dell'operazione);
- annotano le fatture nel registro delle fatture emesse o dei corrispettivi, senza considerare, in sede di liquidazione periodica, l'IVA indicata sulla fattura.

Rimborsi IVA prioritari

Considerato che il regime di "split payment" può generare, per i contribuenti che effettuano operazioni in tale regime, una costante posizione creditoria ai fini IVA, è prevista la possibilità di richiedere il rimborso prioritario dell'eccedenza di IVA detraibile, ai sensi dell'art. 38-bis co. 10 del DPR 633/72.

Per poter usufruire del rimborso prioritario (annuale e infrannuale) devono essere rispettati i presupposti di cui all'art.30, comma 2, lettera a) del DPR n. 633/72 (criterio dell'aliquota media e importo dell'eccedenza di IVA detraibile superiore a 2.582,28 euro).

I rimborsi verranno erogati in via prioritaria per un importo non superiore all'ammontare complessivo dell'IVA applicata con il meccanismo dello split payment nel periodo cui la richiesta di rimborso si riferisce.

Si riporta l'esempio di fattura già contenuto nella nostra circolare 4/2015

Esempio:

La società Alfa Srl, in data 28/06/2017, ha emesso una fattura al Comune di Ravenna, con imponibile Euro 30.000,00.

La composizione della fattura risulta la seguente:

FATTURA N. xxx

Descrizione _____

Imponibile	Euro 30.000,00
IVA 22%	Euro 6.600,00
Totale fattura	Euro 36.600,00
IVA a Vostro carico ex art. 17-ter, DPR 633/72	Euro 6.600,00
Netto a pagare	Euro 30.000,00

Operazione soggetta a scissione dei pagamenti

Il Comune di Ravenna procede al pagamento ad Alfa Srl dell'importo di Euro 30.000, trattenendo l'IVA, pari ad Euro 6.600, che deve essere versata direttamente all'Erario.

Ai fini IVA, invece, Alfa S.r.l. deve "stornare" dalla liquidazione periodica l'IVA a debito non incassata il cui versamento all'Erario è a carico del Comune di Ravenna.

ESTENSIONE DELLO SPLIT PAYMENT DAL 1/7/2017**Lavoratori autonomi**

Lo split payment è applicabile alle cessioni di beni/prestazioni di servizi (compresi gli appalti) effettuate in Italia nei confronti delle **Pubbliche Amministrazioni** e di **altri soggetti specificamente individuati**.

In base alle nuove disposizione, previste dal D.L. 50/2017, il meccanismo dello split payment risulta applicabile, a decorrere dall'1.7.2017, anche da parte dei **lavoratori autonomi** (esclusi durante il primo periodo di applicazione). L'estensione riguarda le **fatture emesse dall'1/7/2017**, mentre ne sono escluse quelle **emesse fino al 30/6/2017**, anche se il pagamento avverrà dopo l'1/7/2017.

Il destinatario della fattura oltre alla ritenuta d'acconto ai fini IRPEF, subirà anche la "trattenuta" dell'IVA (che sarà versata all'Erario dal destinatario della fattura) con una evidente riduzione della disponibilità finanziaria per i lavoratori autonomi.

<u>Esempio</u>	
Geom. Mario Rossi	Spett.le COMUNE DI RAVENNA
Fattura n. 25 del 7.7.2017	
Imponibile	Euro 4.000,00
Contributo previdenziale integrativo 5%	Euro 200,00
IVA 22%	<u>Euro 924,00</u>
Totale fattura	Euro 5.124,00
IVA a Vs. carico ex art. 17-ter, DPR N. 633/72	Euro 924,00-
Ritenuta d'acconto	<u>Euro 800,00-</u>
Netto da pagare	Euro 3.400,00
Operazione con “ <i>scissione dei pagamenti</i> ” ex art. 17-ter, DPR n. 633/72.	
<p>Il Comune di Ravenna procede al pagamento al geom. Rossi l'importo di Euro 3.400, trattenendo l'IVA, pari ad Euro 924 e la ritenuta d'acconto di Euro 800, per i quali dovranno essere eseguiti distinti diretti versamenti all'Erario.</p> <p>Ai fini IVA il geom. Rossi deve “stornare” dalla liquidazione periodica l'IVA a debito non incassata il cui versamento all'Erario è a carico del Comune di Ravenna.</p>	

Nuovi soggetti destinatari dello Split Payment

A seguito dell'ampliamento della platea dei soggetti destinatari dello split payment dall'1/7/2017, sono soggetti a tale meccanismo:

- a) le **Pubbliche Amministrazioni**, come definite dall'art. 1, comma 2, Legge n.196/2009
 - Pubbliche Amministrazioni inserite nel Conto economico consolidato pubblicato dall'ISTAT;
 - Autorità indipendenti;
 - Pubbliche Amministrazioni di cui all'art. 1, comma 2, D.Lgs. n. 165/2001 (“per amministrazioni pubbliche si intendono 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”);
- b) nuovi soggetti **collegati a pubbliche amministrazioni** o di rilevante **valenza nazionale**
 - **società controllate** ex art. 2359, comma 1, n. 1 e 2, C.c. direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;
 - **società controllate** ex art. 2359, comma 1, n. 1, C.c. direttamente dalle Regioni, Province, Città metropolitane, Comuni e Unioni di comuni;
 - **società controllate** direttamente o indirettamente ex art. 2359, comma 1, n. 1, C.c. dalle predette società;
 - **società quotate** inserite nell'Indice FTSE MIB della Borsa Italiana. Il MEF con uno specifico Decreto può individuare un Indice alternativo di riferimento per il mercato azionario.

INDIVIDUAZIONE DEI SOGGETTI DESTINATARI DELLO SPLIT PAYMENT

Nel decreto in esame è previsto che, per assicurare una maggiore certezza giuridica agli operatori, l'individuazione delle società destinatarie della disciplina, avvenga con la pubblicazione di appositi elenchi sul sito istituzionale del Dipartimento delle Finanze, che possono essere prelevati dal sito del MEF, come segue:

1. elenco delle pubbliche amministrazioni inserite nel conto consolidato (punto A): disponibile [qui](#);
2. elenco delle società controllate di diritto dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri (punto B) e delle società controllate da queste ultime (punto E): disponibile [qui](#);
3. elenco delle società controllate di fatto dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri (punto C) e delle società controllate da queste ultime (punto E) : disponibile [qui](#);
4. elenco delle società controllate di diritto dalle regioni, province, città metropolitane, comuni, unioni di comuni (punto D) e delle società controllate da queste ultime (punto E) : disponibile [qui](#);
5. elenco delle società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana (punto F): disponibile [qui](#).

BINARI DISTINTI PER FATTURE ELETTRONICHE E SPLIT PAYMENT

Gli ambiti applicativi di split payment e di fattura elettronica non coincidono e dal 1.7.2017 possono esserci operazioni a cui si applica lo split payment, senza obbligo di emissione della fattura elettronica.

La recente estensione dell'ambito applicativo dello split payment impone qualche riflessione in merito agli **obblighi di emissione della fattura in formato elettronico**.

Se, come già presentato, è stata ampliata la platea dei soggetti destinatari dello split payment, l'obbligo dell'emissione della fattura elettronica resta limitato, però, alle sole operazioni eseguite nei confronti di:

- **Pubbliche Amministrazioni ex art. 1, comma 2, L. 196/2009** (“ai fini della presente legge, per amministrazioni pubbliche si intendono gli enti e gli altri soggetti che costituiscono il settore istituzionale delle amministrazioni pubbliche individuati dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) sulla base delle definizioni di cui agli specifici regolamenti comunitari”); comprendendo anche le Autorità indipendenti e le ulteriori Amministrazioni individuate dall'art. 1, comma 2, D.Lgs n. 165/2001
- **Amministrazioni autonome**.

Sotto il profilo soggettivo, non si verifica più, come avveniva fino al 30.06.2017, che tutti gli enti soggetti allo split payment sono anche destinatari della fattura elettronica.

Non sono destinatarie degli obblighi di fatturazione elettronica, ad esempio, le società controllate dai Ministeri e dagli enti territoriali, né le società da queste controllate, né le società quotate inserite nell'Indice FTSE MIB della Borsa Italiana.

A cura Studio Consulenti Associati – Ravenna
www.consulentiassociati.ra.it

La presente circolare contiene informazioni di carattere generale sugli argomenti trattati, che non sono da considerare esaustive o sufficienti al fine di adottare decisioni, né possono altresì essere sostitutive della consulenza professionale. Lo Studio Consulenti Associati non può essere ritenuto responsabile per eventuali danni derivanti da decisioni adottate o non adottate utilizzando le informazioni contenute nella presente circolare.