

MAURIZIO MARTINI
ENZO DRAPELLI
net

ragionieri commercialisti
economisti d'impresa

valdagno (vi) – via l. festari, 15
tel. 0445/406758/408999 - fax 0445/408485

dueville (vi) - via g. rossi, 26
tel. 0444/591846 - fax 0444/594266

info@martinidrapellinet.it
www.martinidrapellinet.it



Circolare n.31/2018 del 13 giugno 2018.-

Ai gentili clienti
Loro sedi

Nuovi chiarimenti in materia di Split Payment

Gentile cliente,

con la presente desideriamo informarLa che **con la circolare del 7.5.2018 n. 9, l'Agenzia delle Entrate ha esaminato le modifiche** apportate dal DL 148/2017 **che ha esteso**, a partire dalle fatture emesse **dallo scorso 1.1.2018, l'ambito soggettivo di applicazione dello speciale meccanismo dello split payment:**

- i) **agli enti pubblici economici**, incluse le aziende speciali;
- ii) alle **fondazioni partecipate dalle pubbliche amministrazioni** per una percentuale del fondo di dotazione non inferiore al 70%;
- iii) alle **società controllate direttamente o indirettamente** da qualsiasi tipo di amministrazione pubblica.;
- iv) alle **società partecipate per una quota non inferiore al 70%** da qualsiasi amministrazione pubblica (o società assoggettata a split payment);
- v) alle **società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana** identificate ai fini IVA.

I chiarimenti forniti dal documento di prassi riguardano: i) il **nuovo ambito soggettivo** di applicazione della scissione dei pagamenti; ii) le **modalità di individuazione delle Pubbliche Amministrazioni** destinatarie della predetta disciplina; iii) **alcune fattispecie particolari**, ossia le società le cui quote sono intestate a una società fiduciaria e le modalità di liquidazione dei compensi e degli oneri accessori dovuti ai consulenti tecnici d'ufficio (CTU); iv) **l'efficacia temporale delle nuove disposizioni** introdotte dal citato DL 148/2017; v) la **mancata applicazione delle sanzioni per gli eventuali comportamenti difformi** adottati dai contribuenti anteriormente all'emanazione della circolare in parola, sempre che non sia stato arrecato danno all'Erario a causa del mancato assolvimento dell'imposta dovuta.

Premessa

A norma dell'art. 17-ter del DPR 633/72, per le **operazioni effettuate nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni (P.A.), degli enti e delle società ivi contemplate**, l'IVA, applicata dal cedente o prestatore sulla fattura, è **versata all'Erario direttamente dal cessionario o committente**.

Dalla sua introduzione, la disciplina IVA dello *split payment* ha **subito numerose modifiche** che hanno interessato, tra l'altro, **l'ambito soggettivo di applicazione** di questo speciale meccanismo IVA. Nello specifico:

- l'art. 1 del D.L. 24.4.2017, n. 50 ha **esteso, a decorrere dall'1.7.2017**, l'ambito soggettivo di applicazione alle **operazioni fatturate nei confronti**:
 - ✓ di **tutte le pubbliche amministrazioni** destinatarie delle norme in materia di fatturazione elettronica obbligatoria di cui all'art. 1, co. da 209 a 214, della L.24.12.2007, n. 244;
 - ✓ delle **società controllate** da pubbliche amministrazioni centrali e locali;
 - ✓ delle **società quotate** incluse nell'indice FTSE MIB;

- **l'art. 3 del D.L. 16.10.2017, n. 148** ha ricompreso, a partire dalle fatture che emesse dallo scorso 1.1.2018, nell'ambito soggettivo di applicazione dello *split payment*, anche:
 - ✓ gli **enti pubblici economici**, incluse le aziende speciali;
 - ✓ le **fondazioni partecipate dalle Pubbliche Amministrazioni** per una percentuale del fondo di dotazione non inferiore al 70%;
 - ✓ le società controllate direttamente o indirettamente **da qualsiasi tipo di P.A.**;
 - ✓ le società partecipate per una quota non inferiore al 70% da qualsiasi **P.A. o società assoggettata a split payment**;
 - ✓ le **società quotate** inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana identificate ai fini IVA.

Osserva

Con la recente circolare 7.5.2018 n. 9, l'Agenzia delle Entrate ha esaminato le novità, in vigore dall'1.1.2018, previste dall'art. 3 del DL 16.10.2017 n. 148 con riguardo all'ambito soggettivo di applicazione dello speciale regime IVA.

Nuovo ambito soggettivo di applicazione

A decorrere dalle operazioni per le quali è emessa fattura dall'1.1.2018, in base alle modifiche introdotte dall'art. 3 del DL 148/2017, il meccanismo dello split payment trova applicazione alle **cessioni e prestazioni rese a favore dei seguenti soggetti**:

- **Amministrazioni Pubbliche**, come definite dall'art. 1 co. 2 della L. 196/2009;
- **enti pubblici economici nazionali**, regionali e locali, comprese aziende speciali e imprese pubbliche di servizi alla persona;
- **fondazioni partecipate dalle Amministrazioni Pubbliche** (art. 1 co. 2 della L. 196/2009), per una percentuale **complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70%**;
- **società controllate direttamente dalla Presidenza del Consiglio e dai Ministeri**, mediante controllo "di fatto" ex art. 2359 co. 1 n. 2) c.c. (esercizio di un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria della controllata);

- **società partecipate**, per una quota complessiva del capitale **non inferiore al 70%**, da parte delle **Amministrazioni Pubbliche o da parte degli enti e delle società menzionati in uno dei tre punti precedenti** dell'elenco o nel punto successivo;
- **società controllate direttamente o indirettamente**, mediante controllo "di diritto" ex art. 2359 co. 1 n. 1) c.c. (possessione del 50%+1 delle quote), da parte delle Amministrazioni Pubbliche o da parte degli enti e delle società menzionati **in uno dei quattro punti precedenti dell'elenco**;
- **società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa Italiana identificate** ai fini IVA in Italia.

Osserva

Con riguardo ai predetti soggetti, la circolare in esame ha precisato che **sono interessate dal meccanismo**, fra l'altro:

- **le aziende speciali costituite dalla Camere di commercio** che rappresentano organismi strumentali al perseguimento delle finalità istituzionali delle stesse;
- **le fondazioni soggette al controllo di soggetti pubblici** attraverso la nomina degli organi di gestione della fondazione stessa (es. fondazioni degli Ordini professionali);
- **le società controllate direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri** e dai Ministeri sia di diritto che di fatto, anche se l'art. 17-ter co. 1-bis lett. a) del DPR 633/72 si riferisce testualmente al solo controllo di fatto (art. 2359 co. 1 n. 2 c.c.).

Elenchi pubblicati dal Dipartimento delle Finanze

Per facilitare l'individuazione dei predetti soggetti riconducibili nell'ambito di applicazione dello split payment, in data 19.12.2017 il **Ministero dell'Economia e delle Finanze ha pubblicato sul proprio sito istituzionale** - http://www1.finanze.gov.it/finanze2/split_payment/public - i seguenti elenchi:

1. elenco relativo alle **società controllate di fatto**, direttamente o indirettamente, dalla presidenza del consiglio dei ministri e dai ministeri (art. 2359 comma 1 n. 2) c.c.), aggiornato al 10.4.2018;
2. elenco relativo agli **enti o società controllate**, direttamente o indirettamente, **dalle amministrazioni centrali**, aggiornato al 9.5.2018;
3. elenco relativo agli enti o società controllate, direttamente o indirettamente, **dalle amministrazioni locali**, aggiornato al 9.5.2018;
4. elenco relativo agli **enti o società controllate**, direttamente o indirettamente, **dagli enti nazionali di previdenza e assistenza, aggiornato al 19.12.2017**;
5. elenco relativo agli enti, fondazioni o società partecipate, direttamente o indirettamente, per una percentuale complessiva del capitale **non inferiore al 70%**, **dalle Amministrazioni Pubbliche, aggiornato al 9.5.2018**.
6. elenco delle **società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa Italiana** tenute all'applicazione per l'anno 2018 del meccanismo dello "split payment", aggiornato al 19.12.2017.

Osserva

L'inclusione negli stessi determina un effetto costitutivo; pertanto, la disciplina della scissione dei pagamenti ha effetto dalla data di effettiva inclusione del soggetto nell'elenco e della pubblicazione di quest'ultimo sul sito del Dipartimento delle Finanze.

Tenuto conto della possibilità che un soggetto sia incluso o escluso dagli elenchi in corso d'anno, la circolare ha precisato che:

- la disciplina in esame **deve ritenersi applicabile** (ovvero non più applicabile) **solo dalla data di aggiornamento dell'elenco**; è considerato corretto, pertanto, il comportamento del contribuente che, nelle more dell'aggiornamento, abbia agito coerentemente con gli elenchi;
- se, nelle more dell'aggiornamento dell'elenco, il contribuente si è comunque comportato come un soggetto al quale si applica il meccanismo dello split payment e l'imposta è stata assolta, seppur irregolarmente, **non è necessario regolarizzare i comportamenti antecedenti all'inclusione nell'elenco.**

Individuazione delle Pubbliche Amministrazioni

Non essendo previsti elenchi, per l'individuazione delle Pubbliche Amministrazioni destinatarie della scissione dei pagamenti occorre fare riferimento, invece, **all'elenco contenuto nell'Indice delle Pubbliche amministrazioni (Indicepa)**, in quanto l'art. 5-bis, DM 23.1.2015, prevede che: *"le disposizioni dell'articolo 17-ter ... si applicano alle pubbliche amministrazioni destinatarie delle norme in materia di fatturazione elettronica obbligatoria di cui all'articolo 1, commi da 209 a 214, della legge 24 dicembre 2007, n. 244"*.

Qualora il riferimento a quest'ultimo non sia esaustivo, **può tornare utile il rilascio dell'attestazione della PA acquirente** ex art. 17-ter co. 1-quater del DPR 633/72.

Amministrazione pubblica
Via Milano, 10
36100 Vicenza (VI)

Spett.le Cedente/Prestatore

Oggetto: documento rilasciato ai sensi dell'art. 17-ter, co. 1-quater, del D.P.R. 633/1972

Il sottoscrittonato a il
....., residente in Via, Codice Fiscale
....., in qualità di della società evidenziata in epigrafe

ATTESTA CHE

L'amministrazione in epigrafe rientra tra i cessionari/committenti compresi nell'ambito applicativo soggettivo della disciplina dello *split payment*, così come prescritto dall'art. 17-ter, co. 1 e 1-bis, del D.P.R. 633/1972. Conseguentemente, alle forniture di beni e alle prestazioni di servizi a Voi richiesti deve essere applicata la *"scissione dei pagamenti"* di cui all'art. 17-ter del D.P.R. 633/1972.

Vicenza, li

FIRMA

Fattispecie particolari

Nella Circolare n. 9/E/2018, sono state esaminate, inoltre, e seguenti **fattispecie particolari**:

- compensi dovuti ai **consulenti tecnici d'ufficio**, c.d. CTU, che operano su incarico e come ausiliari dell'Autorità giudiziaria;
- applicazione dello split payment alle società le cui quote sono detenute da una **società fiduciaria.**

Pagamenti CTU

I consulenti tecnici d'ufficio, cioè i tecnici nominati dai tribunali per esprimere un parere su una controversia, **non sono soggetti allo split payment**. I tribunali devono quindi pagare loro non solo il compenso per la prestazione professionale, ma anche l'Iva, **che i professionisti provvederanno poi a versare all'Erario**.

Osserva

Questo non solo per ragioni di semplificazione, ma anche perché, spiega l'Agenzia delle Entrate, "il pagamento del corrispettivo del consulente, seppure effettuato dall'Amministrazione della Giustizia, avviene con denaro fornito dalle parti individuate dal provvedimento del Giudice nell'interesse superiore della giustizia".

Società fiduciarie

Nel caso in cui ci siano quote societarie intestate a una fiduciaria, il Fisco ritiene che bisogna prima valutare se il cliente fiduciante (effettivo titolare delle quote della società) rientri o meno nell'ambito dello split payment, **per stabilire se vi rientri anche la società formalmente di proprietà della fiduciaria**.

Osserva

In capo al soggetto fiduciante, inoltre, deve essere effettuata l'analisi dei requisiti in termini di controllo e di partecipazione di cui al comma 1-bis dell'art. 17-ter, DPR n. 633/72.

Efficacia temporale delle nuove disposizioni

Le nuove disposizioni sulla scissione dei pagamenti **si applicano**:

- alle operazioni per le quali la fattura sia stata emessa e la cui imposta **sia divenuta esigibile a decorrere dall'1.1.2018** (art. 3 co. 3 del DL 148/2017);
- sino al termine di scadenza della misura speciale di deroga rilasciata dal Consiglio UE ossia, allo stato attuale, **fino al 30.6.2020** (art. 17-ter co. 1-ter del DPR 633/72).

Osserva

Tenuto conto delle obiettive condizioni di incertezza sull'ambito di applicazione della disciplina dello split payment derivanti dalle novità introdotte dal DL 148/2017, la circolare in esame precisa che **non sono applicate sanzioni per gli eventuali comportamenti difformi adottati dai contribuenti** prima dell'emanazione del documento di prassi. Questo a condizione che **non sia stato arrecato danno all'Erario con il mancato assolvimento dell'IVA dovuta**.

Lo studio resta a disposizione per eventuali chiarimenti.
Cordiali saluti.

dr. Maurizio Martini

dr. Enzo Drapelli