



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017

N.RF117

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 11

OGGETTO	SPLIT PAYMENT - MANOVRA CORRETTIVA E DM ATTUATIVO
RIFERIMENTI	DL 50/2017 CONVERTITO, DM 27/06/2017, DM 23/01/2015 E dm 20/02/2015, CM 1/2015 E CM 15/2015; RF039/2016, RF098/2015 E RF056/2015
CIRCOLARE DEL	30/06/2017

Sintesi: la cd. "Manovra correttiva" ha ampliato l'applicazione dello split payment dal punto di vista:

- *oggettivo: comprendendo i compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute alla fonte a titolo di imposta sul reddito*
- *soggettivo: estendendosi alle società controllate dagli enti pubblici territoriali ed a quelle controllate dalle stesse, alle società quotate all'indice ristretto nella borsa italiana e ad altre società.*

Nell'iter di conversione della manovra è stato, infine previsto che:

- *su richiesta del fornitore, i cessionari/committenti dovranno attestare la loro riconducibilità ai soggetti cui si applica lo split payment*
- *per i soggetti che applicano lo split payment, a decorrere dal 1/01/2018, i rimborsi Iva saranno pagati direttamente dalla "Struttura di gestione", con una velocizzazione nell'erogazione.*

Il MEF ha recentemente emanato il DM attuativo, nel quale ha definito:

- *le regole per l'individuazione dei "nuovi" soggetti tenuti all'applicazione dello split payment*
- *le regole per il versamento dell'IVA da parte degli enti pubblici*
- *la decorrenza delle disposizioni per le fatture emesse a partire dal 1° Luglio 2017.*

Il MEF ha poi reso disponibile l'elenco dei soggetti destinatari del meccanismo della scissione contabile.

Come noto, la procedura della "scissione dei pagamenti" (o "split payment") di cui all'art. 17-ter Dpr 633/72 prevede che per le operazioni effettuate nei confronti degli Enti pubblici sono questi ultimi a versare "in ogni caso" l'Iva all'Erario in luogo del fornitore (al quale non viene versata l'Iva).

L'art. 1 del DL 50/2017 (cd. "Manovra correttiva") ha modificato dal 1/07/2017 la disciplina, prevedendone un ampliamento dal punto di oggettivo e soggettivo.

Art. 17-ter	
ante DL 50/2017	post DL 50/2017
<p>1. Per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate nei confronti dello Stato, degli organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica, degli enti pubblici territoriali e dei consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'articolo 31 del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e successive modificazioni, delle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, degli istituti universitari, delle aziende sanitarie locali, degli enti ospedalieri, degli enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, degli enti pubblici di assistenza e beneficenza e di quelli di previdenza, per i quali i suddetti cessionari o committenti non sono debitori d'imposta ai sensi delle disposizioni in materia d'imposta sul valore aggiunto, l'imposta è in ogni caso versata dai medesimi secondo modalità e termini fissati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.</p> <p>2. Le disposizioni di cui al comma 1 non si applicano ai compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute alla fonte a titolo di imposta sul reddito.</p>	<p>1. Per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di amministrazioni pubbliche, come definite dall'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni e integrazioni, per le quali i cessionari o committenti non sono debitori d'imposta ai sensi delle disposizioni in materia d'imposta sul valore aggiunto, l'imposta è in ogni caso versata dai medesimi secondo modalità e termini fissati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.</p> <p>1-bis. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano anche alle operazioni effettuate nei confronti dei seguenti soggetti:</p> <p>a) 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;</p> <p>b) società controllate, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1), del codice civile, direttamente dalle regioni, province, città metropolitane, comuni, unioni di comuni;</p> <p>c) società controllate direttamente o indirettamente, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1), del codice</p>

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225

Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

	<p>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 31 dicembre 2009, n. 196;</p> <p>d) società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana; con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di cui al comma 1 può essere individuato un indice alternativo di riferimento per il mercato azionario.</p> <p>1-ter. Le disposizioni del presente articolo si applicano 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.</p> <p>1-quater. A richiesta dei cedenti o prestatori, i cessionari o i committenti di cui ai commi 1 e 1-bis devono rilasciare un documento attestante la loro riconducibilità a soggetti per i quali si applicano le disposizioni del presente articolo. I cedenti e prestatori in possesso di tale attestazione sono tenuti all'applicazione del regime di cui al presente articolo.</p> <p>1-quinqües. Le disposizioni di cui al presente articolo non si applicano 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.</p> <p>[2. ABROGATO]</p>
--	---

L. n. 96/2017 – Modifiche all'art. 1 DL 50/2017

4-bis. A decorrere dal 1° gennaio 2018 i rimborsi da conto fiscale di cui all'articolo 78 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, sono pagati direttamente ai contribuenti dalla struttura di gestione prevista dall'articolo 22, comma 3, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, a valere sulle risorse finanziarie disponibili sulla contabilità speciale n. 1778 "Agenzia delle entrate - Fondi di bilancio".

4-ter. Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, da emanare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, sono disciplinate le modalità di attuazione del comma 4-bis.

SPLIT PAYMENT - DISPOSIZIONI GENERALI

AMBITO SOGGETTIVO FINO AL 30/06/2017

Prima delle modifiche apportate dal DL 50/2017 e per le operazioni effettuate fino al 30/06/2017 sono interessati dal meccanismo dello split payment i seguenti soggetti:

- Stato e altri soggetti qualificabili come organi dello Stato, ancorché dotati di autonoma personalità giuridica, ivi compresi, le istituzioni scolastiche e quelle per l'alta formazione artistica, musicale e coreutica (AFAM)
- Enti pubblici territoriali (Regioni, Province, Comuni, Città metropolitane) e consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'art. 31, TUEL di cui al D.Lgs. n. 267/2000
- CCIAA
- Istituti universitari
- Aziende sanitarie locali
- Enti ospedalieri, ad eccezione degli Enti ecclesiastici che esercitano assistenza ospedaliera, i quali, ancorché dotati di personalità giuridica, operano in regime di diritto privato
- Enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico (IRCCS)
- Enti pubblici di assistenza e beneficenza, ossia, Istituzioni Pubbliche di Assistenza e Beneficenza (IPAB) e Aziende Pubbliche di Servizi alla Persona (ASP)
- Enti pubblici di previdenza (INPS, Fondi pubblici di previdenza).

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it



INDICE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI: al fine di una più puntuale individuazione degli Enti pubblici destinatari dello split payment, la CM 15/2015 confermava la possibilità di avvalersi dell'Indice IPA consultabile al seguente indirizzo <http://www.indicepa.gov.it/ricerca>.

ENTI ESCLUSI: la procedura non era applicabile (CM 1/2015 e 15/2015):

- agli enti pubblici economici che operano mediante una organizzazione di tipo privatistico
- gli enti pubblici non economici, autonomi rispetto alla struttura statale, che perseguono fini propri e, quindi, non riconducibili in alcuna delle tipologie dell'art. 17-ter Dpr 633/72.

SOGGETTI ESCLUSI DALL'APPLICAZIONE DELLO "SPLIT PAYMENT"
Aziende speciali della C.C.I.A.A.
Ordini professionali
Enti ed istituti di ricerca
Agenzie fiscali
Autorità amministrative indipendenti, come quella per le garanzie nelle comunicazioni (Agcom)
Agenzie regionali per la protezione dell'ambiente (Arpa)
Automobile club provinciali
Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (Aran)
Agenzia per L'Italia digitale (Agid)
Istituto nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro (Inail)
Istituto per lo studio e la prevenzione oncologica (Ispo)
Banca d'Italia
Comitato olimpico nazionale italiano (Coni)

AMBITO SOGGETTIVO DAL 1/07/2017

NOVITA' - Per le operazioni effettuate a partire dal 1/07/2017 sono interessati dal meccanismo dello split payment i seguenti soggetti:

- 1) in primo luogo, fa ora espresso riferimento a **tutte le Pubbliche Amministrazioni di cui all'indice IPA**



Nota: in sostanza, l'elenco **coincide** con quello dei soggetti verso cui vi è **obbligo di emettere fattura elettronica**

DM 27/06/2017 – Art. 5 bis

2017	Per le operazioni per le quali è emessa fattura a partire dal 1° luglio fino al 31 dicembre 2017 si deve far riferimento alle pubbliche amministrazioni inserite nel conto economico consolidato, individuate dall'ISTAT , come da elenco pubblicato nella G.U. Ufficiale n. 229 del 30 settembre 2016.
2018	Per le operazioni fatturate negli anni 2018 e successivi, si farà riferimento all'elenco pubblicato dall'ISTAT nella Gazzetta Ufficiale entro il 30 settembre dell'anno precedente.

- 2) è, inoltre, disposta l'estensione alle **società** (soggetti "privati"):

- a) **controllate direttamente dai Ministeri** (es: Rai, ecc.) e dalla Presidenza del CdM
- b) **controllate direttamente** dagli **enti pubblici territoriali**: Regioni, Province e Comuni (ivi incluse le città metropolitane e le Unioni di comuni)
- c) **controllate, direttamente o indirettamente, dalle società di cui sopra.**



Controllo: la nozione di controllo è differenziato a seconda che sia riferito alle fattispecie di cui:

- ai punti a) b) precedenti: si fa riferimento al solo comma 1 dell'art. 2359 c.c., facendo quindi riferimento ai soli voti esercitabili nell'assemblea ordinaria
- al punto c): si fa riferimento anche al comma 2 dell'art. 2359 c.c. e cioè il controllo va ricondotto:
 - non solo alla maggioranza che l'ente deve possedere nell'assemblea ordinaria
 - ma anche alla "influenza dominante" che l'ente pubblico territoriale esercita in tale assemblea.

d) **quotate, inserite nell'indice FTSE MIB** della Borsa italiana.



Indice FTSE MIB: si tratta di un paniere che al 20/03/2017 conteneva le **40 società** italiane (anche con sede legale all'estero) quotate sul Mercato Telematico Azionario (MTA) con maggiore capitalizzazione e flottante.

DM 27/06/2017 (modifica all'art. 5 bis DM 23/01/2015):

2017	Per le operazioni per le quali è emessa fattura dal 1° luglio fino al 31 dicembre 2017, lo split payment si applica alle società controllate o incluse nell'indice FTSE MIB che risultano tali alla data del 24 aprile 2017 come elenco pubblicato sul sito del MEF.
2018 e successivi	Per le operazioni fatturate negli anni 2018 e successivi, lo split payment viene applicato dalle società controllate o incluse nell'indice FTSE MIB che risultano tali alla data del 30 settembre precedente. Tali società saranno individuate a seguito della pubblicazione, entro il successivo 20 ottobre, di un elenco (provvisorio) da parte del MEF; l'elenco definitivo viene approvato con DM da emanarsi entro il 15 novembre di ciascun anno con effetti a valere per l'anno successivo.

DM 27.06.2017 – (Art. 5 ter D.M. 23 gennaio 2015)

Controllo o inclusione nell'indice FTSE MIB		Viene meno controllo o inclusione nell'indice FTSE MIB	
entro il 30 settembre	post 30 settembre	entro il 30 settembre	post 30 settembre
le nuove società controllate o incluse nell'indice applicano lo split payment alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dal 1° gennaio dell'anno successivo	Le nuove società controllate o incluse nell'indice applicano lo split payment alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dal 1° gennaio del secondo anno successivo	le società non più controllate o incluse nell'indice continuano ad applicare lo split payment alle operazioni per le quali è emessa fattura fino al 31 dicembre dell'anno	le società non più controllate o incluse nell'indice continueranno ad applicare lo split payment alle operazioni per le quali è emessa fattura fino al 31 dicembre dell'anno successivo

NOVITA' – SOGGETTI ESCLUSI: vengono **esclusi** dall'applicazione della scissione contabile:

- gli 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.

Il MEF ha pubblicato l'elenco dei destinatari dello split payment; si tratta di 29.440 soggetti:

Pubbliche amministrazioni	23.480
Società controllate di diritto dalla Pres. del CdM/Ministeri; società controllate da queste ultime	258
Società controllate di fatto dalla Pres. del CdM/Ministeri; società controllate da queste ultime	133
Società controllate di diritto dalle regioni, province, città metropolitane, comuni, unioni di comuni; società controllate da queste ultime	5.529
Società quotate inserite nell'indice Ftse Mib della Borsa italiana	40

Tali elenchi verranno periodicamente aggiornati da parte del MEF.

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225

Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

ATTENZIONE DEI CESSIONARI

Nell'iter di conversione del DL 50/2017 è stata prevista quale **esimente da responsabilità** che:

- i **cedenti/prestatori** possono **richiedere ai cessionari/committenti un certificato** che attesti la **loro riconducibilità tra i soggetti destinatari dello split payment**
- ove il cessionario/committente fornisca tale certificazione il cedente/prestatore è tenuto all'applicazione dello split payment.

Rossi srl ...	Spett. le xxx Spa
Oggetto: attestazione sulla riconducibilità al meccanismo dello split payment	
In riferimento a quanto previsto dall'art. 17-ter comma 1-quater Dpr 633/72 (come modificato dal DL n. 50/2017, convertito in L. n. 96/2017)	
si richiede	
il rilascio di una certificazione attestante l'eventuale inclusione della vs. Spettabile società tra i soggetti per i quali trova applicazione il meccanismo della "scissione dei pagamenti".	
Trento, li ...	Firmato

AMBITO OGGETTIVO

Il meccanismo dello split payment si applica in via generalizzata a tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi (compresi, pertanto, in generale, gli appalti di lavori, in quanto prestazioni di servizi) poste in essere nei confronti dei soggetti individuati nel paragrafo precedente.

In particolare lo split payment riguarda (CM 15/2015):

→ **solo operazioni documentate da fatture** emesse con indicazione *"dell'imposta addebitata all'ente pubblico"* e non nei casi di emissione di scontrino o ricevuta fiscale.



Nota: rientrano tra queste le operazioni per le quali trovano applicazione le modalità di fatturazione e i termini di registrazione speciali di cui all'art. art. 73, DPR 633/72.

→ **tutti gli acquisti effettuati dalle PA** individuate dalla norma, sia nell'ambito della propria attività istituzionale che nell'eventuale esercizio di un'attività commerciale.

FINO AL 30 GIUGNO 2017

OPERAZIONI ESCLUSE: non sono interessate dallo "split payment":

	fattispecie nelle quali la PA non effettua alcun pagamento del corrispettivo a favore del fornitore.
a)	Sono operazioni (<u>es</u> : servizi di riscossione delle entrate e altri proventi) per le quali il fornitore ha già nella propria disponibilità il proprio corrispettivo in quanto <i>"trattiene lo stesso riversando alla PA committente un importo netto in forza di una disciplina speciale contenuta in una norma primaria o secondaria"</i>
b)	cessioni di beni/prestazioni di servizi non imponibili, esenti o escluse da Iva
b)	acquisti cui si applica il reverse charge (la PA deve operare nell'ambito della propria attività commerciale) Alla PA cessionaria/committente non viene addebitata alcuna Iva in fattura; il debito IVA sorge direttamente in capo alla PA, soggetto passivo Iva, per i beni/servizi destinati alla sfera commerciale
c)	prestazioni di servizi rese alle PA i cui compensi siano assoggettati a ritenuta alla fonte (a titolo di imposta o a titolo d'acconto - art. 25 Dpr 600/73)
d)	operazioni (<u>es</u> : piccole spese dell'ente) certificate dal fornitore mediante rilascio di: <ul style="list-style-type: none"> – scontrino/ricevuta fiscale – scontrino "non fiscale" (per i soggetti che adottano la trasmissione telematica dei corrispettivi) – fattura semplificata (ex art. 21-bis, DPR 633/72)

	<p>L'esclusione (CM 15/2015):</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ <u>permane</u>: quando, unitamente allo scontrino/ricevuta fiscale, sia emessa la fattura ▪ <u>non si applica</u>: quando la fattura viene emessa, su richiesta della PA, in luogo dello scontrino/ricevuta fiscale
e)	<p>operazioni assoggettate ai cd regimi speciali IVA. Si tratta di operazioni rese dal fornitore nell'ambito:</p> <p>1) di regimi speciali Iva che non prevedono l'esposizione separata dell'Iva in fattura (v. anche CM 6/2016):</p> <ul style="list-style-type: none"> - regimi monofase (editoria, documenti viaggio, sosta nei parcheggi, case d'asta) - regime dei beni usati (art. 36, DL 41/95) - regime agenzie di viaggio (art. 74-ter, DPR 633/72) <p>2) o che si caratterizzano per un meccanismo forfettario di determinazione della detrazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> - regime forfettario Legge n. 398/91 - regime speciale dell'agricoltura (artt. 34 e 34-bis, DPR 633/72) - regime attività di intrattenimento (Tar. all. Dpr 640/72) - regime applicabile a spettacoli viaggianti nonché alle altre attività di cui alla Tab.C DPR 633/72

DAL 1 LUGLIO 2017

NOVITA' – viene meno l'esclusione dall'applicazione dello split payment:

- le prestazioni di servizi rese alle PA i cui compensi siano assoggettati a **ritenuta alla fonte** (a titolo di imposta o a titolo d'acconto - art. 25 Dpr 600/73).

Pertanto, dal 1/07/2017 saranno assoggettate alla scissione dei pagamenti anche:

a)	i professioni e gli artisti
b)	i soggetti che percepiscono provvigioni , comunque denominate, per le prestazioni anche occasionali inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari.

ADEMPIMENTI DEL FORNITORE DELLA PA

L'applicazione dello split payment impone specifici obblighi e adempimenti aventi ad oggetto:

- la modalità di fatturazione
- la modalità di registrazione della fattura
- la compilazione della dichiarazione Iva annuale

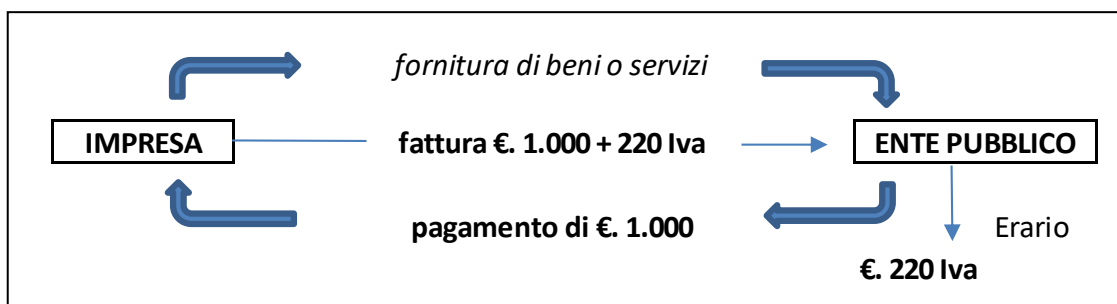


Nota: l'applicazione del meccanismo della "scissione dei pagamenti" conduce, infatti, **ad una inevitabile posizione di credito "strutturale" dei cedenti o prestatori della PA**; al fine di scongiurare gli effetti finanziari negativi che potrebbero derivare dal venir meno del diritto di rivalsa, il contribuente che ha maturato un credito Iva può avvalersi della facoltà di richiederlo in compensazione/rimborso.

MODALITÀ DI FATTURAZIONE DELLE OPERAZIONE

La disciplina dello "split payment" comporta che:

FORNITORE	emette la fattura nei confronti dell'Ente pubblico addebitando l'IVA a titolo di rivalsa
ENTE PUBBLICO	<p>effettua 2 distinti pagamenti, ossia versa:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ al fornitore il corrispettivo indicato in fattura al netto dell'IVA ▪ all'Erario l'IVA



FATTURAZIONE: la modalità di riscossione dell'Iva incide sulle modalità di emissione e contabilizzazione delle fatture; in particolare la fattura emessa dal cedente/prestatore deve:

- continuare ad esporre l'IVA e la relativa imposta
- riportare annotazione "scissione dei pagamenti" o "Split payment" da art.17-ter DPR 633/72.

Esempio1

La Rossi srl (soggetto mensile) ha emesso in data 15/01/2017 una fattura al Comune di Bologna (imponibile € 10.000). Nella fattura, oltre a riportare l'IVA addebitata al cliente, occorre indicare che trattasi di un'operazione con "scissione dei pagamenti".

Rossi srl	Spett. le Comune di Bologna
Fattura n. 30 del 15/01/2017	
Imponibile	€ 10.000,00
Iva 22%	€ 2.200,00
Totale fattura	€ 12.200,00
Iva a Vs. carico ex art. 17-ter, DPR n. 633/72	€ 2.200,00 (a detrarre)
Netto da pagare	€ 10.000,00
<i>Operazione con "scissione dei pagamenti di cui all'art. 17-ter, DPR n. 633/72"</i>	

L'IVA a debito non dovrà essere considerata dalla società in sede di determinazione del saldo della liquidazione IVA di aprile. All'atto del pagamento il Comune verserà alla società solo l'imponibile.



FATTURA ELETTRONICA: il fornitore è tenuto all'emissione della fattura in formato elettronico, sebbene "l'ambito soggettivo di applicazione della fattura elettronica nei rapporti della P.A. è più ampio rispetto all'ambito soggettivo...di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti" (CM 15/2015). Al riguardo, l'obbligo di riportare sulla fattura elettronica l'annotazione "scissione dei pagamenti" è assolto riportando il valore "S" nel campo rubricato "esigibilità Iva" (art. 2 DM 23/01/2015).

ERRONEA FATTURAZIONE

Qualora il fornitore abbia erroneamente emesso, dal 2015, una fattura **senza applicazione dello split payment** ancorché l'operazione rientrasse in tale metodo e:

- l'Ente pubblico non abbia pagato il corrispettivo comprensivo dell'imposta
- l'IVA, per effetto dell'esigibilità differita, non sia ancora stata versata al fornitore

lo stesso deve emettere:

- ➔ una **nota di variazione** (art. 26 DPR 633/72)
- ➔ una **nuova fattura** con la dicitura "scissione dei pagamenti".

In alternativa, l'Agenzia riconosce al fornitore la possibilità di emettere un'unica nota di variazione:



“che, facendo riferimento puntuale a tutte le fatture erroneamente emesse senza l'indicazione «scissione dei pagamenti» le integri al fine di rappresentare alla Pubblica Amministrazione che, al momento del pagamento dei corrispettivi documentati con le fatture ivi elencate, l'IVA ad essi relativa andrà trattenuta e versata con le regole dello «split payment»”.

Se, invece, l'Iva è stata già liquidata, per l'Agenzia non sono necessarie variazioni (CM 15/2015).

Inoltre, laddove il fornitore abbia erroneamente emesso fattura con l'annotazione “scissione dei pagamenti” lo stesso dovrà correggere il proprio operato ed esercitare la rivalsa nei modi ordinari. In tal caso, le PA dovranno corrispondere al fornitore anche l'IVA relativa all'operazione ricevuta.

Fornitore che ha erroneamente emesso fattura con l'annotazione “scissione dei pagamenti”



Il fornitore deve **correggere il proprio comportamento**, esercitando la rivalsa dell'IVA nei confronti dell'Ente pubblico che dovrà corrispondere anche l'IVA

MODALITÀ DI REGISTRAZIONE DELLA FATTURA

L'art. 2 c. 2 DM 23/01/2015 dispone che le fatture **vanno annotate** nel registro delle fatture emesse o dei corrispettivi **senza computare l'imposta** ivi indicata nella liquidazione periodica.



Nota: si dovrà utilizzare un codice IVA che qualifichi esattamente la casistica:

- **sia per la liquidazione periodica** (che deve ignorare il suddetto codice)
- **sia per compilare la dichiarazione IVA.**

Inoltre, la fattura in split payment dovrà essere registrata sul libro giornale; anche in questo passaggio non si può utilizzare l'ordinario conto “IVA a debito”; si dovrà invece istituire uno specifico conto (ad es. “IVA ex art. 17-ter DPR 633/72”) che non confluirà nella liquidazione periodica dell'IVA, ma andrà a chiudere il cliente per pari importo, in modo da ridurre il credito all'importo che questi dovrà effettivamente pagare al fornitore.

LE OPERAZIONI A CAVALLO TRA GIUGNO E LUGLIO

Le nuove norme troveranno applicazione a partire dal **1° Luglio 2017**.

Il DM 23/01/2015 (come modificato dal DM 27.06.2017) prevede che le disposizioni si applicano

- **alle operazioni per le quali è stata emessa fattura a partire dal 1° luglio 2017”.**

Si avrà, dunque, che:

a)	tutte le operazioni fatturate entro il 30/06/2017 verso soggetti esclusi a tale data dall'applicazione dello split payment sono escluse dalla disciplina e l'IVA dovrà essere liquidata e assolta secondo le modalità “ordinarie”
b)	le operazioni fatturate dopo il 1° luglio 2017 verso soggetti prima esclusi dall'applicazione dello split payment rientrano a tutti gli effetti nel meccanismo impositivo.

Per ciò che riguarda le note di variazione:

a)	se relative a fatture emesse entro il 30/06/2017 verso soggetti prima esclusi dall'applicazione dello split payment sono escluse dalla disciplina e l'IVA dovrà essere liquidata e assolta secondo le modalità “ordinarie”
b)	Troverà applicazione lo split payment se relative a fatture emesse a partire dal 01/07/2017

FATTURE EMESSE CON "IVA AD ESIGIBILITÀ DIFFERITA"

**PAGAMENTO FATTURA
EFFETTUATO ENTRO IL 30/06/2017**



IVA A DEBITO IN CAPO AL FORNITORE
(concorre al saldo della liquidazione iva periodica)

**PAGAMENTO FATTURA
EFFETTUATO DAL 01/07/2017**



SPLIT PAYMENT

Esempio2

Mario Bianchi, libero professionista, ha erogato nel mese di giugno una prestazione a una società **quotata, inserite nell'indice FTSE MIB** della Borsa italiana.
Riceve il pagamento il 30/06/2017.
L'operazione dovrà essere fatturata con le modalità ordinarie.

Esempio3

In riferimento al precedente caso:
▪ ove non si riceva il pagamento entro il 30.06.2017
▪ ed entro la stessa data non si proceda ad emettere fattura
si dovrà applicare lo split payment.

Avv. Mario Bianchi	Spett. le Comune di Bologna
Fattura n. 30 del 15/01/2017	
Compenso	€ 3.000,00
Cassa Forense 4%	€ 120,00
Imponibile	€ 3.120,00
Iva 22%	€ . 686,40
Totale fattura	€ 3.786,40
IVA a Vs. carico ex art. 17-ter, DPR n. 633/72	€ . 686,40 (a detrarre)
Ritenuta 20%	€ 600,00
Netto da pagare	€ 2.520,00
<i>Operazione con "scissione dei pagamenti di cui all'art. 17-ter, DPR n. 633/72"</i>	

LA PROCEDURA DEL RIMBORSO DEL CREDITO IVA

Come anticipato, con lo "split payment, le imprese che lavorano in via *"prevalente"* con la PA, non incassando più l'IVA dal cliente tenderanno a diventare dei creditori IVA "cronici".

E' stata quindi modificata la disciplina dei rimborsi di cui all'art. 30 c. 2 lett. a) Dpr 633/72, che individua i contribuenti che possono chiedere il rimborso dell'eccedenza detraibile; in particolare

→ l'ipotesi dei soggetti passivi che effettuano **operazioni attive soggette ad aliquote Iva inferiori a quelle relative agli acquisti/importazioni**

→ **è stata estesa** anche alle operazioni soggette allo "split payment".

I fornitori di PA., dunque, in sede di richiesta di rimborso avanzata nella dichiarazione annuale (o istanza trimestrale)

- computano **nel calcolo dell'aliquota media** tra le cd. **"operazioni ad aliquota zero"**
- le cessioni di beni/prestazioni di servizi **soggette alla disciplina dello split payment.**

Se il requisito è soddisfatto (aliquota media operazioni attive + 10% < aliquota media operazioni passive) sorge il diritto al rimborso (se di importo superiore ad €. 2.582,28).

RIMBORSI IVA PRIORITARI

L'art.8 del DM 23/01/2015 ha esteso ai soggetti passivi che effettuano operazioni soggette allo "split payment" la possibilità di beneficiare del rimborso del credito IVA "in via prioritaria", limitatamente al credito rimborsabile sorto da tali operazioni. Sul punto, il DM 20/02/2015 ha stabilito che:

→ i contribuenti possono accedere ai rimborsi in esame anche senza possedere i requisiti "generici" (di cui all' art.2 del DM 22/03/07), ovvero:

a)	esercizio dell'attività da almeno 3 anni
b)	importo del credito IVA chiesto a rimborso almeno pari a: <ul style="list-style-type: none"> ▪ €.10.000 per i rimborsi annuali ▪ €. 3.000 per i rimborsi trimestrali
c)	ammontare di credito IVA chiesto a rimborso almeno pari al 10% dell'importo dell'imposta assolta sugli acquisti e sulle importazioni effettuati nell'anno/trimestre a cui si riferisce il rimborso

→ ai fini del rimborso "prioritario", si applica il **requisito "specifico"** dell'art.8 DM 23/01/2015, ovvero che i rimborsi possono essere erogati in via prioritaria, per un ammontare non superiore a quello complessivo dell'Iva applicata alle operazioni di cui all'art 17-ter, DPR.633/72, "effettuate nel periodo in cui si è avuta l'eccedenza d'imposta detraibile oggetto della richiesta di rimborso".

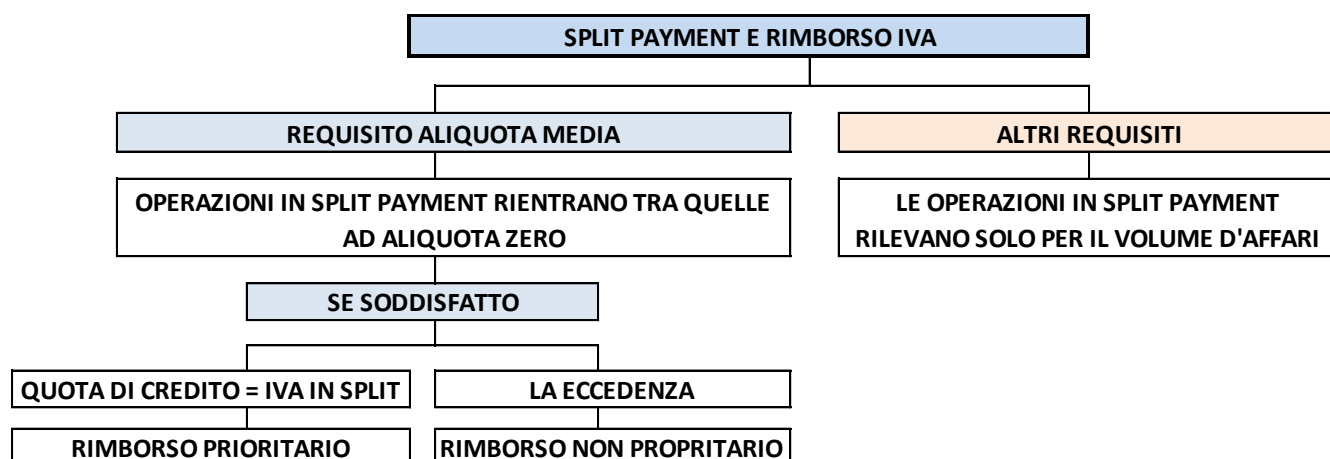
Le operazioni soggette allo split payment, dunque, attribuiscono il diritto all'erogazione "prioritaria" del rimborso esclusivamente:

- nel caso in cui il **presupposto del rimborso sia quello dell'aliquota media**
- nel limite** dell'ammontare **dell'Iva applicata a tali operazioni** nel periodo di riferimento.



Nota: è possibile che il **rimborso da "split payment"** sia **prioritario esclusivamente per una sola quota dell'importo**, mentre la restante parte rimane soggetta all'esecuzione ordinaria (CM 15/2015).

Qualora il **contribuente non abbia i requisiti per richiedere il rimborso con il presupposto dell'aliquota media**, può comunque accedervi sulla base degli altri requisiti previsti dall'art. 30, DPR.633/72, ove sussistenti: al ricorrere di tale ipotesi, tuttavia, il rimborso non è ammesso all'esecuzione prioritaria, in quanto riservata al solo presupposto dell'aliquota media (CM 15/2015).



NOVITA' – in ragione del consistente ampliamento dell'ambito oggettivo e soggettivo della disciplina dello “*split payment*”, che determina il formarsi di consistenti eccedenze di IVA detraibile in capo al cedente o fornitore, nell'iter di conversione del DL 50/2017 è stata prevista una modifica delle modalità di erogazione dei rimborsi IVA mediante conto fiscale.

A decorrere **dall'1/01/2018**:

- i **rimborsi IVA** eseguiti **mediante conto fiscale**
- **saranno pagati** ai contribuenti **dalla struttura di gestione individuata dal MEF** (art. 22 c. 3 DLgs. 241/97, come individuata dal DM 22.5.98 n. 183)
- con la conseguenza di eliminare il passaggio che prevedeva l'erogazione delle somme prima all'Agente della Riscossione che avrebbe proceduto all'accredito al contribuente (è stimata un velocizzazione di circa 40 giorni nell'erogazione dei rimborsi).

E' prevista l'emanazione di un DM attuativo entro i 90 giorni dall'entrata in vigore della L. 97/2017 (legge di conversione del DL 50/2017).

IL VERSAMENTO DELL'IVA

In seguito all'applicazione dello split payment, l'Ente pubblico diviene debitore dell'imposta nei confronti dell'Erario.

Termini di versamento: l'Iva versata dall'ente pubblico:

- **in via cumulativa** (per tutte le operazioni ricevute nel periodo)
- **entro il 16 del mese successivo** a quello in cui è diventata esigibile
- utilizzando un **apposito codice tributo** (e senza possibilità di compensazione).

Esigibilità dell'Iva (art. 1 c. 2 DM 23/01/2015): coincide con il **pagamento del corrispettivo**

DM 27.06.2017 - Si prevede che le PA e le società possano optare per l'esigibilità dell'imposta anticipata al momento della registrazione della fattura (il precedente art. 3 del DM 23/01/2015 prevedeva che l'ente pubblico poteva considerare l'esigibilità dell'imposta anticipata al momento della ricezione della fattura).

Modalità di versamento: va effettuato seguendo i seguenti criteri nell'ordine:

- se l'ente è titolare di un C/C presso la Banca d'Italia: col mod. F24 enti pubblici;
- se l'ente è titolare di un C/C presso le Poste o una banca convenzionata con l'Agenzia delle entrate: col mod. F24
- in caso contrario: direttamente in bilancio dello Stato “con imputazione ad un articolo di nuova istituzione del capitolo 1203

E' ammesso effettuare più versamenti nell'ambito della medesima scadenza.

SPLIT PAYMENT APPLICABILE FINO AL 2020

Le disposizioni sullo split payment sono applicabili fino alla scadenza della misura speciale di deroga rilasciata dal Consiglio UE (ex art. 395 Dir. 2006/112/CE).

Il Consiglio UE:

- con Decisione 14/07/2015 ha autorizzato l'Italia ad adottare il meccanismo in esame **dall'1.1.2015 al 31.12.2017**
- con Decisione 25/04/2017, abrogando la precedente Decisione 14/07/2015, ha autorizzato l'applicazione dello split payment **dal 1/07/2017 fino al 30/06/2020**.