

**DiFlorio** Studio  
Dott. Commercialista e Revisore dei conti

**SAP**  
consulenza amministrativa,  
fiscale e del lavoro

**Estensione dell'ambito applicativo  
dello “*split payment*” - Novità del DL  
24.4.2017 n. 50 conv. L. 21.6.2017 n. 96**

## 1 PREMESSA

L'art. 1 del DL 24.4.2017 n. 50, conv. L. 21.6.2017 n. 96, modificando l'art. 17-ter del DPR 633/72, ha esteso l'ambito di applicazione del c.d. "*split payment*" (scissione dei pagamenti):

- sia per quanto riguarda i soggetti passivi IVA tenuti ad applicare lo speciale meccanismo alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate;
- sia per quanto riguarda i soggetti destinatari di tali operazioni.

### **Funzionamento dello *split payment***

Il meccanismo impositivo della scissione dei pagamenti prevede che l'IVA addebitata dal fornitore nelle relative fatture debba essere versata dal soggetto acquirente (Pubblica Amministrazione o società) direttamente all'Erario, anziché allo stesso fornitore, scindendo, quindi, il pagamento del corrispettivo dal pagamento della relativa imposta.

Pertanto, il cedente o prestatore emette la fattura con addebito dell'IVA, riportando sulla stessa l'annotazione "scissione dei pagamenti", ma non riceve l'imposta in rivalsa da parte del cessionario o committente.

### **Aggiornamento del provvedimento attuativo**

A seguito delle novità del DL 50/2017 convertito, con il DM 27.6.2017 (pubblicato sulla *G.U.* 30.6.2017 n. 151) è stata aggiornata la disciplina attuativa dello *split payment*, apportando modifiche ed integrazioni al precedente DM 23.1.2015.

## 2 DECORRENZA

L'efficacia delle nuove disposizioni in materia di *split payment*, introdotte dal DL 50/2017, decorre dalle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dall'1.7.2017.

## 3 AMBITO OGGETTIVO

Ai sensi dell'art. 17-ter del DPR 633/72, come modificato dall'art. 1 del DL 50/2017, il meccanismo della scissione dei pagamenti si applica alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi di cui agli artt. 2 e 3 del DPR 633/72, effettuate nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni e delle società indicate nel medesimo art. 17-ter co. 1 e 1-bis.

Continuano ad essere escluse dall'ambito applicativo dello *split payment*, fra le altre, le operazioni:

- non documentate da fattura;
- soggette a *reverse charge* (ossia le operazioni per le quali il cessionario o committente è debitore d'imposta);
- soggette a regimi speciali di determinazione dell'IVA (es. regime monofase dell'editoria ex art. 74 del DPR 633/72, regime del margine ex artt. 36 ss. del DL 41/95, ecc.).

### **Estensione dello *split payment* alle prestazioni soggette a ritenuta alla fonte**

Con l'abrogazione del co. 2 dell'art. 17-ter del DPR 633/72, per effetto dell'art. 1 co. 1 lett. c) del DL 50/2017, il meccanismo dello *split payment* deve applicarsi anche alle prestazioni di servizi assoggettate a ritenuta alla fonte a titolo di imposta sul reddito, in precedenza escluse dall'ambito applicativo della disciplina in argomento.

Si tratta, ad esempio, delle prestazioni effettuate:

- da soggetti che percepiscono redditi di lavoro autonomo, come gli esercenti arti e professioni;
- dagli agenti o intermediari.

## 4 AMBITO SOGGETTIVO

In base alle nuove disposizioni, la disciplina dello *split payment* si applica alle operazioni effettuate nei confronti di un più ampio numero di soggetti.

Ai sensi dell'art. 17-ter co. 1-bis del DPR 633/72, infatti, sono soggette allo *split payment*, per le cessioni di beni o prestazioni di servizi ricevute:

- le Pubbliche Amministrazioni di cui all'art. 1 co. 2 della L. 196/2009 (si tratta di tutte le Pubbliche Amministrazioni inserite nel conto economico consolidato e per le quali la fattura deve essere emessa in formato elettronico ex art. 1 co. 209 della L. 244/2007);
- le società controllate, mediante controllo di diritto o di fatto ex art. 2359 co. 1 n. 1 e 2 c.c., direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;
- le società controllate, mediante controllo di diritto, direttamente dagli enti territoriali (Regioni, Province, Città metropolitane, Comuni, Unioni di Comuni);
- le società controllate mediante controllo di diritto, direttamente o indirettamente, dalle società di cui ai due punti precedenti;
- le società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa Italiana.

Fra le società controllate di cui ai punti precedenti sono incluse anche quelle il cui controllo è esercitato congiuntamente da Pubbliche Amministrazioni centrali e/o locali e/o da società controllate da dette Amministrazioni (nuovo art. 5-ter co. 5 del DM 23.1.2015, inserito dal DM 27.6.2017).

### 4.1 INDIVIDUAZIONE DEI SOGGETTI DESTINATARI

Ai sensi dei nuovi artt. 5-bis e 5-ter del DM 23.1.2015, inseriti dal DM 27.6.2017, ai fini della corretta individuazione dei soggetti destinatari di operazioni soggette a *split payment*, occorre fare riferimento:

- per le Pubbliche Amministrazioni, all'elenco ISTAT pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* entro il 30 settembre dell'anno precedente;
- per le società controllate e le società quotate di cui all'art. 17-ter co. 1-bis del DPR 633/72, agli elenchi appositamente predisposti e pubblicati sul sito istituzionale del Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze entro il 20 ottobre dell'anno precedente (e successivamente approvati in via definitiva con decreto ministeriale entro il 15 novembre del medesimo anno).

#### ***Elenchi di riferimento per il 2017***

Per le fatture emesse a partire dall'1.7.2017 e fino al 31.12.2017, le disposizioni di cui all'art. 17-ter del DPR 633/72 si applicano:

- alle Pubbliche Amministrazioni indicate nell'elenco ISTAT pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* del 30.9.2016 n. 229;
- alle società controllate o incluse nell'indice FTSE MIB di cui al co. 1-bis dell'art. 17-ter del DPR 633/72, che risultano tali alla data del 24.4.2017 di entrata in vigore del DL 50/2017 (individuate dagli elenchi pubblicati sul sito istituzionale del Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze).

#### ***Attestazione del cessionario o committente***

L'art. 17-ter co. 1-quater del DPR 633/72 prevede che, laddove sorgano dubbi circa la riconducibilità del cessionario o committente alla disciplina di cui al medesimo art. 17-ter, il cedente o prestatore può chiedere a quest'ultimo il rilascio di un documento che attesti tale condizione.

In tale circostanza:

- le Pubbliche Amministrazioni e le società di cui all'art. 17-ter co. 1 e 1-bis sono tenute a rilasciare detta attestazione;

- il fornitore è tenuto ad applicare il meccanismo della scissione dei pagamenti all'operazione effettuata.

È da chiarire, tuttavia, il rapporto fra tale disposizione e quelle di cui ai nuovi artt. 5-*bis* e 5-*ter* del DM 23.1.2015, che per l'individuazione degli acquirenti soggetti allo *split payment* rinviano agli specifici elenchi predisposti dall'ISTAT e dal Ministero dell'Economia e delle Finanze.

#### 4.2 SOGGETTI ESCLUSI

Sono espressamente esclusi dall'applicazione dello *split payment*, ai sensi dell'art. 17-*ter* co. 1-*quinquies* del DPR 633/72, gli enti pubblici gestori del demanio collettivo, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ricevute afferenti la gestione di diritti collettivi di uso civico.

### 5 MOMENTO DI ESIGIBILITÀ DELL'IMPOSTA

Ai sensi dell'art. 3 co. 2 del DM 23.1.2015, come sostituito dal DM 27.6.2017, per le fatture relative ad operazioni soggette a *split payment*, emesse a partire dall'1.7.2017, il momento di esigibilità dell'imposta:

- coincide con il momento del pagamento del corrispettivo da parte del cessionario o committente;
- può essere anticipato, in via opzionale, dal soggetto acquirente:
  - al momento di ricezione della fattura;
  - ovvero al momento di registrazione della medesima.

### 6 MODALITÀ DI EMISSIONE DELLA FATTURA

Il cedente o prestatore che effettua operazioni nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni o delle società di cui all'art. 17-*ter* co. 1 e 1-*bis* del DPR 633/72 è tenuto ad emettere la fattura:

- in formato elettronico, ai sensi dell'art. 1 co. 209 della L. 244/2007, se il soggetto acquirente è una Pubblica Amministrazione di cui all'art. 1 co. 2 della L. 196/2009;
- alternativamente, in formato cartaceo o elettronico, se il soggetto acquirente è una società di cui all'art. 17-*ter* co. 1-*bis* del DPR 633/72.

La fattura deve riportare, fra gli altri dati:

- la base imponibile;
- l'aliquota IVA applicabile;
- l'ammontare dell'imposta;
- l'annotazione "scissione dei pagamenti" (o "*split payment*") ed, eventualmente, il riferimento all'art. 17-*ter* del DPR 633/72 (in caso di emissione della fattura elettronica, l'obbligo è assolto riportando nel campo "esigibilità IVA" il valore "S").

<b>Beta S.p.A.</b>	
<b>Corso Allamano 130 - 10100 Torino</b>	
<b>PI 08400254789</b>	
<b>Fattura n. 25/2017</b>	
del 3.7.2017	
	Gruppo Torinese Trasporti S.p.A. PI 08559940013 Corso Turati 19/6 10128 Torino
Cessione di n. 10 sedie da ufficio	500,00 euro

Aliquota IVA	22%
IVA	110,00 euro
Operazione soggetta a scissione dei pagamenti ex art. 17-ter del DPR 633/72	
Netto da pagare	500,00 euro

## 7 VERSAMENTO DELL'IMPOSTA DA PARTE DELL'ACQUIRENTE

Per le Pubbliche Amministrazioni non titolari di partita IVA sono confermate le modalità di versamento dell'imposta di cui all'art. 4 del DM 23.1.2015.

Invece, per le Pubbliche Amministrazioni identificate ai fini IVA che agiscono nell'ambito di attività commerciali, nonché per le società di cui all'art. 17-ter co. 1-bis del DPR 633/72, vengono previste due modalità alternative di versamento:

- mediante F24, entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è sorta l'esigibilità, senza possibilità di compensare l'IVA a credito;
- annotando le fatture sia sul registro degli acquisti che sul registro delle vendite, e computando l'imposta nell'ambito della liquidazione IVA periodica.

Tuttavia, ai fini dell'adeguamento dei sistemi informativi e contabili:

- le Pubbliche Amministrazioni che applicano le disposizioni dell'art. 17-ter del DPR 633/72, per effetto delle modifiche apportate dal DL 50/2017, possono effettuare entro il 16.11.2017 il versamento dell'imposta relativa alle fatture per le quali l'esigibilità si verifica dall'1.7.2017 al 31.10.2017;
- le società di cui all'art. 17-ter co. 1-bis del DPR 633/72 possono annotare le fatture per le quali l'esigibilità si verifica dall'1.7.2017 al 30.11.2017 ed effettuare il relativo versamento entro il 18.12.2017 (in quanto il giorno 16 cade di sabato).

### **Modalità di versamento dell'acconto IVA**

L'art. 2 co. 4 del DM 27.6.2017 stabilisce che le Pubbliche Amministrazioni che operano nell'ambito delle attività commerciali e le società di cui all'art. 17-ter co. 1 e 1-bis del DPR 633/72, laddove effettuino il versamento dell'acconto IVA sulla base del metodo "storico", determinano l'importo da versare entro il 27.12.2017 tenendo conto anche dell'ammontare dell'imposta relativa agli acquisti soggetti a *split payment*, divenuta esigibile:

- nel mese di novembre 2017;
- nel terzo trimestre del 2017.

## 8 REGIME SANZIONATORIO

Sotto il profilo sanzionatorio si ritengono, in parte, applicabili i chiarimenti forniti dalla circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2015 n. 15 (§ 13), per cui:

- in caso di omessa indicazione della dicitura "scissione dei pagamenti" sulla fattura emessa dal fornitore che effettua operazioni ex art. 17-ter del DPR 633/72, si applica la sanzione amministrativa da 1.000,00 a 8.000,00 euro di cui all'art. 9 co. 1 del DLgs. 471/97;
- l'omesso o ritardato versamento dell'imposta all'Erario da parte della Pubblica Amministrazione o società destinataria dell'operazione soggetta a *split payment* è punito ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 471/97, con la sanzione amministrativa pari al 30% dell'importo non versato o versato in ritardo, salve le previste riduzioni in caso di ritardo non superiore a 15 o 90 giorni.



