

Split payment: ambito soggettivo e soggetti esclusi

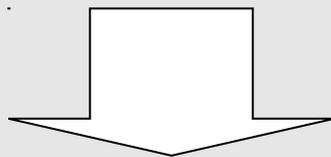
Federico Gavioli

L'Agenzia delle Entrate con un proprio documento illustra la nuova disciplina della scissione dei pagamenti applicabile alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dall'1 luglio 2017. Con il presente commento si analizza la novità dell'estensione dell'ambito di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti alle operazioni effettuate nei confronti di tutte le pubbliche amministrazioni destinatarie delle norme in materia di fatturazione elettronica obbligatoria, delle società controllate da pubbliche amministrazioni centrali e locali, nonché delle società quotate incluse nell'indice FTSE MIB.

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare 7 novembre 2017, n. 27/E, ha fornito importanti chiarimenti in merito alla portata del nuovo split payment, di cui all'art. 17-ter, del D.P.R. n. 633/1972, che torna applicabile alle fatture emesse dall'1 luglio 2017 nei confronti di determinati soggetti.

La Manovra Correttiva 2017 (art. 1 del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, nella legge 21 giugno 2017, n. 96), ha modificato la disciplina della scissione dei pagamenti (o split payment) di cui all'art. 17-ter, del DPR 633/1972.

Il “novellato” articolo del Decreto IVA dispone che



□ per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di amministrazioni pubbliche, 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;

□ tali disposizioni si applicano anche alle operazioni effettuate nei confronti dei seguenti soggetti:

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;

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;

c) società controllate direttamente o indirettamente, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1), del codice 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;

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

Per effetto delle suddette modifiche, la nuova disciplina della scissione dei pagamenti si caratterizza per:

- l'estensione dell'ambito di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti alle operazioni effettuate nei confronti di tutte le pubbliche amministrazioni destinatarie delle norme in materia di fatturazione elettronica obbligatoria, nonché delle società controllate da pubbliche amministrazioni centrali e locali, nonché delle società quotate incluse nell'indice FTSE MIB (definite di seguito PA e Società);

- l'applicazione della scissione dei pagamenti ai compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute ai fini delle imposte sul reddito (i cosiddetti professionisti);

- la possibilità per le PA e Società acquirenti di beni e servizi di anticipare l'esigibilità dell'imposta al momento della ricezione ovvero al momento della registrazione della fattura di acquisto;

- la possibilità per le PA e Società acquirenti di beni e servizi di effettuare il versamento diretto dell'imposta dovuta con modello F24 entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui l'imposta diviene esigibile, senza possibilità di compensazione e utilizzando un codice tributo che sarà appositamente istituito. Ciò, in alternativa, all'annotazione delle fatture di acquisto, oltre che nel registro degli acquisti di cui all'art. 25, del DPR n. 633 del 1972, anche nel registro di cui agli artt. 23 o 24, del predetto DPR, al fine di far confluire l'imposta dovuta nella liquidazione periodica.

Le modifiche introdotte con il collegato fiscale alla legge di Bilancio 2018

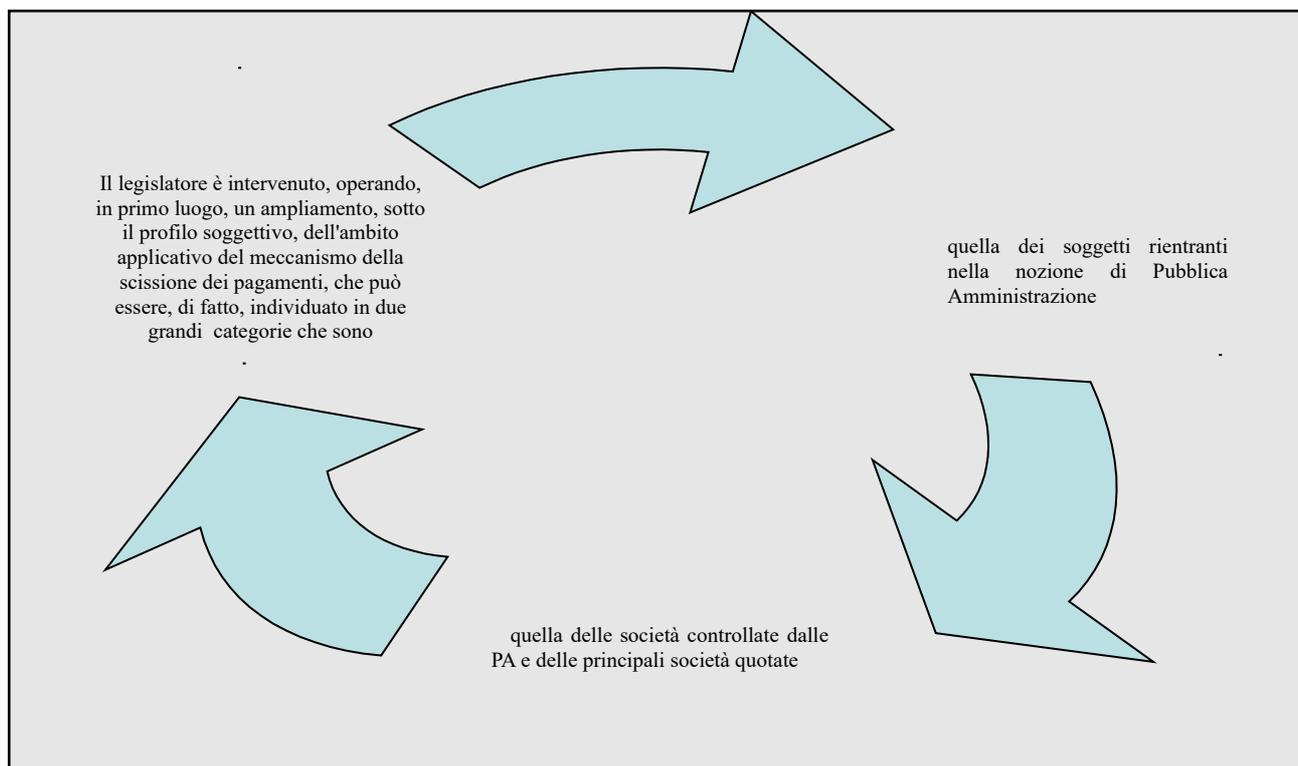
Il legislatore è nuovamente intervenuto in materia con l'art. 3 del decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148, che modificando, con effetto dal 1° gennaio 2018, il suindicato art. 17-ter del DPR n. 633 del 1972, dispone l'estensione della scissione dei pagamenti a tutte le Società controllate, in misura non inferiore al 70 per cento, dalla PA.

Sarà un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze che stabilirà le modalità di attuazione della disciplina che, pertanto, dall'1 gennaio 2018 riguarderà, sostanzialmente, anche le società controllate, direttamente o indirettamente, dalle Pubbliche Amministrazioni centrali diverse dalla Presidenza del Consiglio e dai Ministeri, dalle Pubbliche Amministrazioni locali diverse da Regioni, Province, Comuni e Unioni di Comuni, nonché gli enti di previdenza, le aziende speciali, gli enti pubblici economici, le fondazioni partecipate da amministrazioni pubbliche per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70% e le società, partecipate in misura non inferiore al 70%, dalle Amministrazioni pubbliche, dalle Autorità indipendenti e dalle Amministrazioni di cui all'art. 1, c. 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, nonché dalle loro controllate.

L'ambito soggettivo dell'istituto dello split payment

Nella versione previgente il meccanismo della scissione dei pagamenti trovava applicazione in relazione alle operazioni fatturate esclusivamente 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*".

In sintesi, per l'individuazione dell'ambito soggettivo di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti si faceva riferimento alla platea dei destinatari dell'esigibilità differita di cui all'art. 6, quinto comma, del DPR n. 633 del 1972, effettuando valutazioni di ordine più generale che tenevano conto della ratio della norma.



Le pubblica amministrazioni interessate

Al fine di individuare le PA destinatarie della nuova disciplina inizialmente era stato stabilito che dovesse farsi riferimento alle pubbliche amministrazioni inserite nel conto economico consolidato, individuate annualmente dall'ISTAT.

In seguito poi (DM 13 luglio 2017) è stato stabilito che la disciplina si applica "*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*", il quale annovera "*le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196*", nonché "*le amministrazioni autonome*".

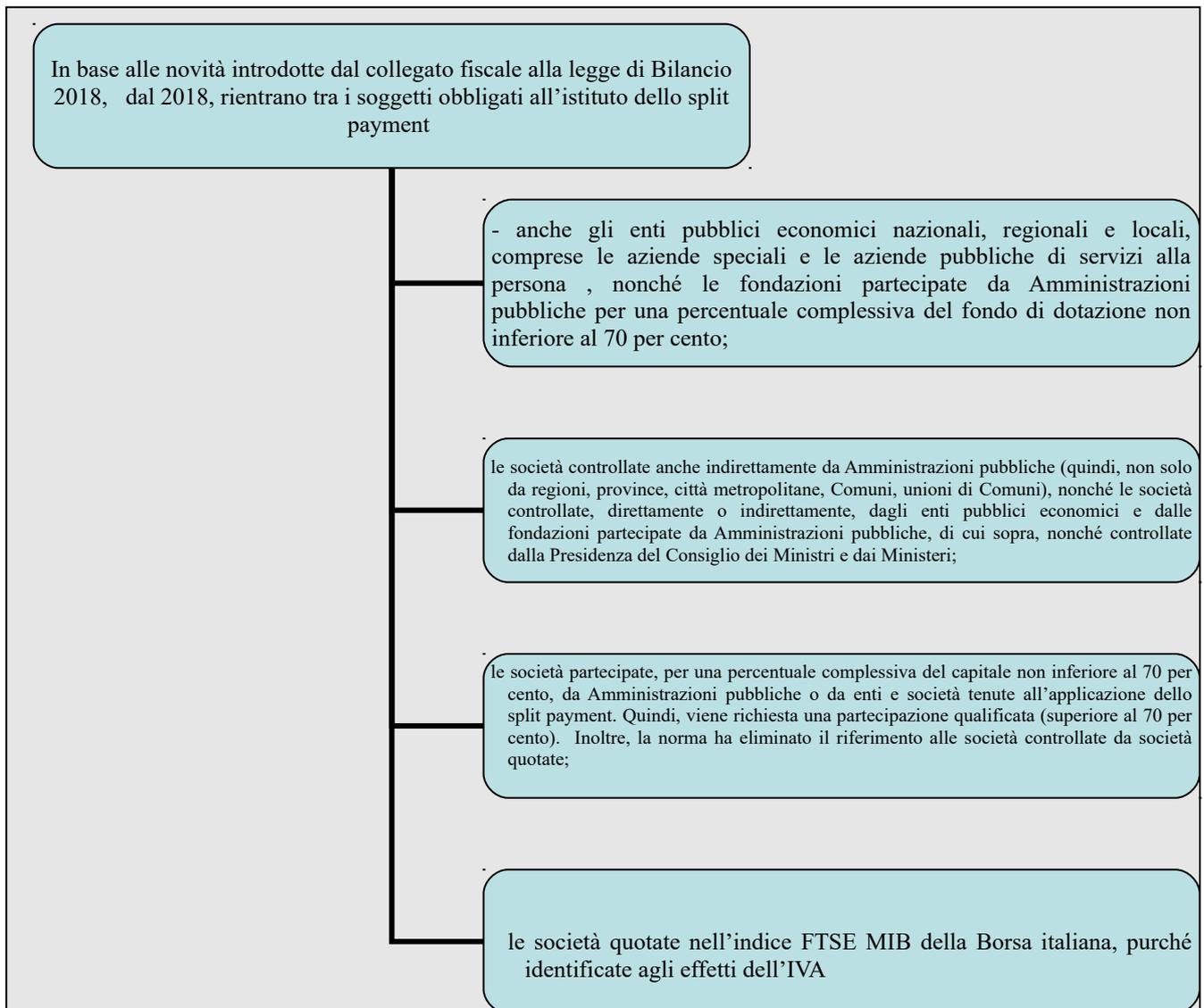
L'art. 1, c. 2, della legge n. 196 del 2009 menziona espressamente "*gli enti e i soggetti indicati a fini statistici nell'elenco oggetto del comunicato dell'Istituto nazionale di Statistica*" nonché "*le Autorità indipendenti e, comunque, le amministra-*

zioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni".

Per quanto riguarda il citato elenco ISTAT la circolare delle Entrate evidenzia che esso comprende le unità istituzionali inserite nel conto economico consolidato che fanno parte del settore delle Amministrazioni Pubbliche, qualunque veste giuridica rivestano.

Domanda : la normativa identifica le pubbliche amministrazioni ?

Risposta: Per quanto riguarda il riferimento alle amministrazioni di cui all'art. 1, comma 2, del d. lgs. n. 165 del 2001, recante "*norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche*", si rileva che detta norma annovera "*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), le Agenzie di cui al decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300*", nonché, fino alla revisione organica della disciplina di settore, il CONI.



I soggetti esclusi dallo split payment

La disciplina della scissione dei pagamenti non si applica, ai sensi del nuovo comma 1-quinquies dell'art. 17-ter del DPR n. 633 del 1972, "*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*" (quali diritti di pascolo, legna, funghi, caccia, pesca, acqua, sassi e semina).

Si tratta di quelle strutture organizzative preposte dall'ordinamento giuridico all'amministrazione di beni demaniali collettivi, ossia di beni soggetti a forme di proprietà collettiva di diritto pubblico destinati al godimento in modo indiviso e caratterizzati da un particolare regime giuridico consistente, in via generale, nell'inalienabilità, imprescrittibilità, inespropriabilità, inusucapibilità e nella perpetuità del

vincolo a favore di collettività. Tali collettività esercitano sui beni in questione diritti civili perpetui di godimento di natura civilistica per cui la loro disciplina è equiparata al regime della demanialità.

22 ottobre 2017
Federico Gavioli

www.commercialistatelematico.com

E' vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.
Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente