



CONFINDUSTRIA

## “SPLIT PAYMENT”

Prime osservazioni al Decreto del  
Ministero dell’Economia e delle  
Finanze del 27 giugno 2017

28 giugno 2017

## Premessa

*È stato emanato il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 27 giugno 2017 che detta le modalità di attuazione alle modifiche apportate (dall'articolo 1, decreto legge 24 aprile 2017, n. 50, – c.d. "Manovrina") allo split payment; meccanismo di deroga al versamento dell'iva in vigore dal 1° gennaio 2015. Il decreto si compone di due articoli; il primo articolo integra il decreto attuativo del MEF, emanato il 23 gennaio 2015 - in occasione dell'istituzione dello split payment - mentre il secondo definisce l'entrata in vigore delle modifiche introdotte. Le prime integrazioni al decreto del 2015 sono diretta conseguenza dell'ampliamento del perimetro di applicazione dello split payment a soggetti diversi dalle pubbliche amministrazioni (PA), vale a dire, alle società controllate dalla PA centrale e locale e alle società quotate incluse nell'indice FTSE MIB. In tal senso si noti che, laddove si riferiva alla sola pubblica amministrazione, il decreto viene integrato con la dicitura "e società" in tutti i passaggi in cui le disposizioni, già in vigore per la PA, si applicano ora anche alle società neo inserite, quali soggetti destinatari dello split payment<sup>1</sup>. Non subiscono integrazioni, invece, le disposizioni applicabili alla PA che agisce nella sua veste istituzionale o quale destinatario della fattura elettronica<sup>2</sup> - FatturaPA.*

---

<sup>1</sup> In tal senso sono stati modificati gli articoli 1, 5, 7 e 8 del Decreto del 23 gennaio 2015

<sup>2</sup> Articoli 4 e 6 del Decreto del 23 gennaio 2015



## Sommario

Ambito soggettivo di applicazione dello split payment .....	3
Esigibilità dell'imposta.....	5
Versamento dell'imposta .....	5
Acconto iva .....	7
Altre disposizioni .....	8

## Ambito soggettivo di applicazione dello split payment

Con specifico riguardo all'ambito soggettivo di applicazione del meccanismo, il nuovo decreto in esame aggiunge, al testo del Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 23 gennaio 2015, gli articoli 5-bis e 5-ter rispettivamente dedicati a fornire gli strumenti necessari per l'individuazione delle amministrazioni pubbliche e delle società controllate e quotate inserite nell'indice FTSE MIB.

Per l'individuazione delle pubbliche amministrazioni destinatarie del meccanismo dello split payment, di cui al sopra citato articolo 5-bis, la norma rinvia all'elenco stilato annualmente dall'ISTAT<sup>3</sup>, volto a definire, ai sensi della legge 31 dicembre 2009, n. 196, i soggetti compresi nel conto economico consolidato dello Stato. Più precisamente, in fase di prima applicazione – ossia per le fatture emesse dal 1° luglio 2017 al 31 dicembre 2017 – i fornitori dovranno riferirsi ai soggetti inclusi nell'elenco pubblicato in Gazzetta Ufficiale al 30 settembre 2016 mentre, dal 2018 e negli anni successivi, dovranno attenersi all'elenco pubblicato entro il 30 settembre dell'anno precedente<sup>4</sup>.

In modo simile a quanto previsto per le pubbliche amministrazioni, anche per le società controllate dalle stesse e per le società quotate inserite nell'indice FTSE MIB, di cui al predetto articolo 5-ter, il decreto in commento ha previsto, per il primo semestre di applicazione del meccanismo, che sia pubblicato nel sito istituzionale del Ministero dell'Economia e delle Finanze uno specifico elenco dei soggetti coinvolti<sup>5</sup>. La pubblicazione dell'elenco definitivo è avvenuta, in data 28 giugno 2017, contestualmente all'emanazione del decreto in commento. Tale soluzione, che accoglie, almeno in parte, alcune proposte presentate da Confindustria agli organi istituzionali competenti - guiderà la prima fase della fatturazione in split payment per l'anno 2017. L'articolo 5-ter del decreto in commento, per gli anni successivi, demanda l'individuazione dei soggetti destinatari dello split payment diversi dalle PA ad un decreto del MEF da emanarsi entro il 15 novembre di ogni anno. Il decreto sarà preceduto dalla pubblicazione, entro il 20 ottobre di ogni anno sul sito istituzionale del Dipartimento delle Finanze, di un nuovo elenco comprensivo delle società che risultano controllate dalla PA e le società quotate

---

<sup>3</sup> Articolo 1, comma 3 della Legge del 31 dicembre 2009, n. 196

<sup>4</sup> Articolo 5-bis del Decreto del MEF del 27 giugno 2017

<sup>5</sup> Articolo 5-ter, comma 1 del Decreto del MEF del 27 giugno 2017

incluse nell'indice FTSE MIB, al 30 settembre di ogni anno. La pubblicazione consentirà agli operatori economici di comunicare, entro 15 giorni, eventuali correzioni o integrazioni; spirato il termine l'elenco verrà emanato tramite decreto del MEF e avrà efficacia vincolante con riguardo a tutte le fatture emesse nell'anno successivo. Ne consegue che, l'eventuale modificazione, in corso d'anno, della natura dei soggetti inseriti nell'elenco – connessa con la perdita o l'acquisizione dei requisiti di società controllata dalla pubblica amministrazione o quotata - comporterà l'aggiornamento dell'elenco dei soggetti destinatari dell'anno successivo, pertanto, inciderà sulla fatturazione dal mese di gennaio seguente. Tale decisione di cristallizzare lo status di soggetto destinatario di split payment – sia delle PA che delle altre società controllate dalla pubblica amministrazione e quotate – per un intero anno solare è da ritenersi positiva, in quanto, garantisce certezza agli operatori economici che non dovranno preoccuparsi della variabilità dello scenario soggettivo. Grazie a tale misura, i fornitori potranno affidarsi agli elenchi (conto economico consolidato ed elenco emanato tramite decreto) approvati nell'anno precedente senza dovere attivare procedure di monitoraggio continuo sulla natura delle società clienti.

L'articolo 5-ter del decreto in commento, nel comma 5, fornisce, inoltre, alcune precisazioni sull'ambito di applicazione dello split payment alle società controllate dalle PA. Nello specifico, l'articolo conferma l'applicazione delle disposizioni in commento alle società congiuntamente controllate dalle PA centrali<sup>6</sup> e dalle loro controllate; dalle PA locali<sup>7</sup> e dalle loro controllate; e dalle PA centrali e locali e/o dalle loro controllate. È evidente come tale disposizione confermi l'ampiezza del perimetro soggettivo di applicazione dello split payment in presenza di pubbliche amministrazioni e loro società controllate. In tal senso, una residuale incertezza da evidenziare riguarda l'inclusione o meno delle società soggette ad influenza dominante da parte delle PA o delle loro controllate, per le quali, dalla formulazione della norma, non è certa la completa equiparazione alle altre società controllate.

---

<sup>6</sup> Articolo 17-ter, comma 1-bis, lettera a), del Decreto del 1972, n.633

<sup>7</sup> Articolo 17-ter, comma 1-bis, lettera b), del Decreto del 1972, n.633

## **Esigibilità dell'imposta**

In continuità con quanto disposto nei primi anni di applicazione dello split payment (dall'articolo 3 del Decreto del 23 gennaio 2015), il decreto in commento rimanda il momento dell'esigibilità dell'imposta, relativa a tutte le operazioni in split payment, al momento del pagamento del corrispettivo: conseguentemente, il versamento dell'imposta non è, necessariamente, influenzato dalla ricezione della fattura. A tal proposito si ricorda che, in base agli ordinari principi iva, l'imposta diviene esigibile al momento di effettuazione<sup>8</sup> dell'operazione (che, generalmente, coincide con la consegna del bene per le cessioni di beni e con il pagamento del corrispettivo per le prestazioni di servizi), momento che fa sorgere l'obbligo di fatturazione.

Il decreto conferma, altresì, la possibilità di anticipare l'esigibilità dell'imposta da split payment al momento della ricezione della fattura; in modo innovativo rispetto a quanto previsto dal decreto del 2015, il decreto in commento prevede quale ulteriore momento che sancisce l'esigibilità dell'imposta – oltre a quello della ricezione della fattura - la data di registrazione della fattura.

## **Versamento dell'imposta**

Il decreto in esame non apporta alcuna modifica in merito alle modalità di versamento dell'imposta dovuta dalla pubblica amministrazione che effettua acquisti in split payment a scopi istituzionali, la quale, continuerà a versare l'imposta tramite il modello F24 "enti pubblici", con codice tributo apposito, entro il 16 del mese successivo a quello di esigibilità.

Diversamente, per le PA che esercitano anche una attività commerciale e per le altre società, la norma introduce (tramite integrazione dell'articolo 5 del Decreto del 23 gennaio 2015) due modalità per adempiere al versamento dell'imposta da split payment; questo può essere realizzato, alternativamente:

- tramite il modello F24 utilizzando apposito codice tributo, entro il 16 del mese successivo in cui l'imposta è divenuta esigibile;

---

<sup>8</sup> Articolo 6 del Decreto del 1972, n.633

- tramite registrazione della fattura nel registro delle fatture di vendita o nel registro dei corrispettivi<sup>9</sup>, da realizzarsi entro il 15 del mese successivo a quello di esigibilità, con conseguente partecipazione dell'imposta nella liquidazione periodica del mese o trimestre di riferimento.

Nella scelta tra le due modalità di versamento può essere utile ricordare che l'esigibilità dell'imposta si accompagna con il sorgere del diritto alla detrazione<sup>10</sup>, esercitabile tramite consequenziale annotazione della fattura nel registro IVA acquisti<sup>11</sup>. Questo comporta che, tramite la doppia annotazione dell'imposta, nel registro IVA acquisti e IVA vendite, si adempia al versamento dell'imposta senza che questa incida finanziariamente, se la società non è soggetta a limiti di detrazione dell'imposta, ed evitando l'ulteriore adempimento del separato versamento tramite F24. Far confluire l'imposta in liquidazione periodica ben si concilia, tra l'altro, con la possibilità (definita dal decreto in commento tramite integrazione dell'articolo 2 del Decreto del 23 gennaio 2015) di anticipare l'esigibilità al momento della registrazione della fattura, in quanto, consente al contribuente di "archiviare" l'operazione senza dovere attendere il momento del pagamento. In sintesi è, parimenti, possibile e corretto rimandare la registrazione della fattura fino al momento del pagamento del corrispettivo, facendo slittare il versamento e la detrazione dell'imposta, oppure decidere di registrare, sin da subito, la fattura nei registri IVA anticipando il momento di esigibilità e detrazione dell'imposta. La scelta tra le due strade è rimandata a soggettive valutazioni di convenienza, plausibilmente, connesse con le modalità operative e gestionali degli operatori economici.

Nella versione integrata dal decreto in commento, l'articolo 5, al comma 2-ter, chiarisce che le particolari regole di annotazione e versamento dell'imposta, alle quali devono attenersi i committenti/cessionari destinatari dello split payment, non si estendono ai committenti/cessionari banche e società assicurative, le quali continuano ad applicare le peculiari modalità di annotazione e liquidazione stabilite per la loro categoria (ex Decreto del MEF n. 75 del 12 febbraio 2004 e Decreto del Ministro delle Finanze del 30 maggio 1989).

---

<sup>9</sup> Articoli 23 e 24 del Decreto del 1972, n.633

<sup>10</sup> Articolo 19 del Decreto del 1972, n.633

<sup>11</sup> Articolo 25 del Decreto del 1972, n.633

## Acconto iva

Il decreto in esame (nel nuovo comma 2-bis dell'articolo 5 del Decreto del 23 gennaio 2015,) introduce una specifica disposizione per i soggetti passivi IVA destinatari dello split payment che, il 27 dicembre di ogni anno, versano l'acconto IVA applicando il cd. metodo storico<sup>12</sup>. La norma dispone che l'importo dell'acconto deve essere quantificato considerando anche l'imposta divenuta esigibile in applicazione del meccanismo dello split payment. Si tratta di una disposizione che comporta, per i soggetti che versano l'imposta da split payment tramite modello F24, l'ulteriore versamento a titolo di acconto IVA quantificato sull'imposta per i quali risultano debitori d'imposta in applicazione del meccanismo dello split payment. Analogamente, i soggetti che versano l'imposta in liquidazione periodica devono quantificare l'importo dell'acconto IVA considerando come base di calcolo l'imposta a debito comprensiva dell'iva versata direttamente all'erario; tuttavia, si noti che, per tali soggetti, la disposizione in commento non si tramuta in un aggravio degli adempimenti.

Il decreto in esame contiene altresì una disposizione di carattere transitorio (all'articolo 2, comma 4) secondo la quale i soggetti che versano l'acconto del 2017 applicando il metodo storico devono considerare nella base di calcolo anche l'imposta a debito delle operazioni in split payment effettuate nel mese di novembre 2017, se contribuenti mensili o nel terzo trimestre 2017 (luglio-settembre), se contribuenti trimestrali. Parallelamente a quanto sopra esposto, i soggetti che versano l'iva in split payment tramite F24 dovranno fare un ulteriore versamento relativo all'acconto, mentre i soggetti che versano tramite liquidazione periodica dovranno conteggiarla nell'importo complessivo dell'imposta a debito.

---

<sup>12</sup> Si ricorda che, ai sensi dell'articolo 6 della legge 29 dicembre 1990, n. 405, l'acconto con il metodo storico è calcolato prendendo a riferimento il debito d'imposta risultante:

- per i contribuenti mensili, dalla liquidazione periodica relativa al mese di dicembre dell'anno precedente;
- per i contribuenti trimestrali ordinari, dalla dichiarazione annuale Iva;
- per i contribuenti trimestrali "speciali" (autotrasportatori, distributori di carburante, imprese di somministrazione acqua, gas, energia elettrica, ecc..), dalla liquidazione periodica del quarto trimestre dell'anno precedente.



## Altre disposizioni

L'articolo 2, del decreto in commento, conferma che le modifiche apportate alla disciplina dello split payment (introdotte dal Decreto legge n. 50 del 2017) si applicano alle fatture emesse dal 1° luglio 2017.

Alle PA coinvolte dalle modifiche è riconosciuto un periodo di tempo - che non si estende oltre il 31 ottobre 2017 – per adeguare i propri sistemi amministrativo-contabili; per le stesse PA, inoltre, è prevista la possibilità di accantonare le somme per il versamento dell'imposta, da effettuarsi non oltre il 16 novembre 2017.

Per le altre società neo inserite tra i destinatari dello split payment, il decreto consente di rimandare al 18 dicembre 2017 la registrazione delle fatture e il versamento dell'imposta relativa alle operazioni per le quali l'iva (da split payment) è divenuta esigibile nel periodo che va dal 1° luglio 2017 al 30 novembre 2017.

Si noti che le disposizioni relative al primo periodo di applicazione - notoriamente caratterizzato da numerose incertezze spesso connesse con la scarsa tempestività delle disposizioni attuative – cercano di assecondare le (legittime) esigenze dei cessionari e dei committenti diventati debitori d'imposta, chiamati in un lasso di tempo molto breve a doversi preparare a gestire le nuove modalità di versamento dell'imposta, ma non risolvono le attuali incertezze dei loro fornitori, per i quali sarebbe parimenti auspicabile un periodo di moratoria nell'applicazione del meccanismo in esame.

Con riguardo alle incertezze soggettive legate alla difficoltà di individuare lo scenario dei clienti coinvolti dalle modifiche in commento si ricorda che, nelle more della pubblicazione dell'elenco delle società obbligate a assolvere l'imposta con lo split payment, ai fornitori è riconosciuta la possibilità (introdotta in sede di conversione in legge del Decreto legge n. 50 del 2017)<sup>13</sup> di richiedere ai propri cessionari/committenti l'attestazione che gli stessi rientrano nel perimetro di applicazione dello split payment. Si tratta di un ulteriore strumento introdotto al fine di ridurre le incertezze dei fornitori riguardo all'ambito soggettivo di applicazione del rinnovato split payment., le cui modalità operative non sono, invero, oggetto di una dettagliata disciplina e sulle quali, pertanto,

---

<sup>13</sup> Si veda il nuovo comma 1-quater dell'articolo 17-ter del DPR. 26 ottobre 1972, n. 633, introdotto a seguito delle modifiche apportate all'articolo 1 del Decreto legge 24 aprile 2017, n. 50, ad opera della legge 21 giugno 2017, n. 96, di conversione del decreto medesimo.



potrebbero essere auspicabili chiarimenti interpretativi , per meglio precisarne gli aspetti formali.

Ad ogni modo, alla luce dell'imminente scadenza del 1° luglio, si reputa opportuno invitare i cedenti/prestatori ad attivarsi nei confronti dei propri cessionari/committenti, anche in assenza degli auspicati chiarimenti.