

VideoFisco del 13 settembre 2017

**Le principali novità fiscali d'estate**  
**Impatto della fiscalità internazionale**  
**sulla dichiarazione 2017**

A cura di Gian Paolo Tosoni  
e Tania Stefanutto



# Novità fiscali 2017

A cura di Gian Paolo Tosoni

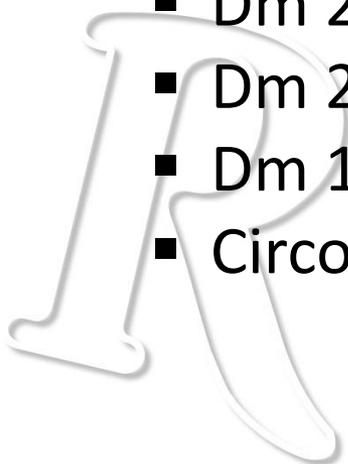


# DI 50/2017: Split Payment 1/4

❑ **Definizione** = meccanismo di assolvimento dell'Iva in base al quale, per le operazioni svolte verso talune pubbliche amministrazioni, l'Iva addebitata dal fornitore è versata all'erario direttamente da queste ultime.

❑ **Normativa e prassi:**

- Articolo 17ter, Dpr 633/1972;
- Dm 23 gennaio 2015
- Dm 27 giugno 2017;
- Dm 13 luglio 2017;
- Circolare 15E/ 2015;



# DI 50/2017: Split Payment 2/4

## A decorrere dal 1° luglio 2017:

- lo split payment è esteso anche alle operazioni effettuate dai lavoratori autonomi nei confronti della Pubblica Amministrazione;
- umentano i soggetti destinatari delle fatture con split payment (tutta la Pubblica Amministrazione, le società controllate da enti pubblici, gli ordini territoriali). Sul sito del MEF sono disponibili gli elenchi dei soggetti interessati da split payment; il fornitore può comunque richiedere un'attestazione al soggetto potenzialmente sottoposto allo split payment per farsi confermare da quest'ultimo se vi rientra.

# DI 50/2017: Split Payment 3/4

In particolare, gli enti nei cui confronti si deve applicare lo split payment sono:

- ❑ tutte le pubbliche amministrazioni inserite nel conto economico consolidato;
- ❑ le società controllate, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma del codice civile, direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;
- ❑ le società controllate, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1), del codice civile, direttamente dalle regioni, province, città metropolitane, comuni, unioni di comuni;
- ❑ le società controllate direttamente o indirettamente, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1), del codice civile, dalle società di cui sopra;
- ❑ le società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana.



# DI 50/2017: Split Payment 4/4

## Articolo 1, comma 4-bis, D.L. n. 50/2017



- A partire dal 1° gennaio 2018, per i soggetti passivi d'imposta a cui si applica lo split payment, è prevista una accelerazione dei rimborsi da conto fiscale.
- I rimborsi saranno pagati direttamente dalla struttura di gestione dell'Agenzia delle entrate (senza passare dall'agente di riscossione).
- In attesa di un decreto contenente le disposizioni attuative.

# DI 50/2017: Detrazione Iva

- ❑ Il termine per esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA è anticipato alla dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto è sorto (prima il termine era individuato nella dichiarazione relativa al secondo anno successivo).
- ❑ Le fatture di acquisto dovranno essere registrate entro il termine per la presentazione della dichiarazione dell'anno in cui la fattura è ricevuta.
  - Esempio a fronte dell'acquisto di un bene nel mese di dicembre 2017, la detrazione dell'Iva deve essere esercitata nel medesimo periodo e al massimo nella dichiarazione Iva dell'anno 2017. Se però la fattura viene ricevuta in gennaio, può essere registrata nell'anno successivo 2018, ma in tale anno l'imposta non potrà essere detratta.
- ❑ La disposizione si applica con riferimento ai documenti emessi a decorrere dal 1/1/2017.

# DI 50/2017: Compensazioni

- ❑ Il limite di utilizzo dei crediti tributari in compensazione per il quale è necessario il visto di conformità è ridotto da 15.000 a 5.000 euro.
- ❑ L'obbligo di apposizione del visto sopra i 5.000 opera anche per i crediti che discendono dalle istanze infrannuali IVA TR.
- ❑ Per i crediti Iva di importo superiore a 5.000 euro, viene previsto l'utilizzo a decorrere dal 10° giorno successivo alla presentazione della dichiarazione o istanza munita di visto (non più a decorrere dal 16 del mese successivo a quello di presentazione).
- ❑ Le compensazioni effettuate dai titolari di partita Iva devono essere effettuate tramite i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline) indipendentemente dall'ammontare del credito.



# DI 50/2017: Definizione liti pendenti 1/2

- ❑ **Scadenza** = 30 settembre 2017, prorogato al 2 ottobre perché sabato
- ❑ **Quali controversie** = quelle pendenti in ogni stato e grado di giudizio il cui ricorso in primo grado sia stato notificato dal contribuente entro il 24 aprile 2017 ed è parte l'Agenzia delle Entrate.
- ❑ **Esclusioni** = liti relative al rifiuto alla restituzione di tributi, quelle di valore indeterminabile, come, ad esempio, per il classamento degli immobili e, più in generale, quelle per le quali manchino importi da versare da parte del contribuente.
- ❑ **Vantaggi** = Per la definizione occorre pagare gli importi richiesti con l'atto impugnato e ancora in contestazione, con esclusione delle sanzioni collegate ai tributi contestati e degli interessi di mora. Se la lite riguarda esclusivamente sanzioni non collegate ai tributi o interessi di mora, la definizione comporta l'abbattimento al 40% degli importi in contestazione.

# DI 50/2017: Definizione liti pendenti 2/2

- Modalità** = richiesti due adempimenti entro la scadenza del 2 ottobre:
- presentare la relativa domanda di definizione della controversia mediante trasmissione telematica tramite un intermediario abilitato o in maniera diretta per i contribuenti abilitati ai servizi telematici dell'Agenzia;
  - versare gli importi dovuti o la prima rata, al netto delle somme già pagate a titolo di riscossione provvisoria e di quelle dovute in caso di opzione per la rottamazione delle cartelle (articolo 6 del DL n. 193 del 2016).

**NB:** se l'importo netto dovuto è superiore a 2.000 euro è possibile pagare in due o tre rate, con la possibilità di avvalersi dell'istituto della compensazione. In caso di pagamento dilazionato, la prima rata deve essere di importo pari al 40% del totale delle somme dovute, la seconda, pari all'ulteriore 40% è fissata al 30 novembre; la terza e ultima rata, pari al residuo 20% va versata entro il 2 luglio 2018.

# DI 50/2017: Locazioni brevi 1/2

- ❑ **Locazione breve** = contratti di affitto di durata non superiore a 30 giorni, stipulati da persone fisiche al di fuori dell'attività d'impresa, direttamente o tramite intermediari, anche online, inclusi quelli che prevedono la fornitura di biancheria e la pulizia dei locali.
- ❑ **Tassazione** = ai redditi che derivano da contratti di locazione breve stipulati dal 1° giugno 2017, si applicano in via opzionale le disposizioni relative al regime della cedolare secca con l'aliquota del 21%, sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali sui redditi derivanti dalla locazione.
- ❑ **Normativa e prassi:**
  - Articolo 4, DI 50/2017;
  - Provvedimento 12 luglio 2017;
  - Risoluzione 88/2017.

# DI 50/2017: Locazioni brevi 2/2

- ❑ **Intermediari** = se la locazione breve viene stipulata per il tramite di un intermediario (compresi i portali online quali «Airbnb»), in capo a questi ultimi sono previsti alcuni adempimenti:
- 1) Trasmissione alle Entrate, entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di conclusione del contratto, dei dati relativi ai contratti conclusi per il loro tramite (nome, cognome e codice fiscale del locatore, durata, importo del corrispettivo lordo, indirizzo dell'immobile).
  - 2) Se l'intermediario interviene nella fase del pagamento, sui canoni incassati per conto del locatore, deve applicare una ritenuta:
    - a titolo di imposta se il locatore opta per il regime di cedolare secca;
    - a titolo di acconto se il locatore non opta per il regime di cedolare secca (in questo caso, il locatore deve dichiarare i canoni nella sua dichiarazione e assolvere l'Irpef con le aliquote ordinarie);
  - 3) Versamento della ritenuta entro il 16 del mese successivo a quello di applicazione;
  - 4) Certificare la ritenute operate (sostituisce la comunicazione di cui al punto 1).

# Trasmissione dati fatture 1/4

- **Art. 21, DL 78/2010, come modificato dal DL 193/2016**
  - ❑ **Adempimento** = i soggetti passivi Iva comunicano all'Agenda delle Entrate, telematicamente, i dati delle fatture emesse e ricevute nel trimestre di riferimento, comprese le bollette doganali e le note di variazione.
  - ❑ **Scadenza** = l'ultimo giorno del secondo mese successivo al trimestre, con eccezione del secondo trimestre la cui scadenza è il 16 settembre.

**NB: Solo per il 2017** = l'articolo 14-ter del DL 244/2016 ha previsto la trasmissione dei dati con cadenza semestrale (16 settembre 2017 per il primo semestre e 28 febbraio 2017 per il secondo semestre).

Con comunicato stampa del 1.09.2017, il Mef ha annunciato la proroga al **28 settembre 2017** della scadenza del 16 settembre.

# Trasmissione dati fatture 2/4

- **Art. 21, DL 78/2010, come modificato dal DL 193/2016**
  - ❑ **Soggetti esonerati =**
    - soggetti che adottano il regime forfetario di cui ai commi 54-89 della Legge 23 dicembre 2014, n. 190;
    - soggetti che adottano il regime dei minimi di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, del DL 6 luglio 2011, n. 98
    - agricoltori in regime di esonero di cui all'articolo 34, comma 6, del Dpr 633/1972, situati nelle zone montane situate ad una altitudine superiore a 700 metri dal livello del mare, ovvero nei territori indicati dalla Commissione Censuaria o compresi nei comprensori della bonifica montana.



# Trasmissione dati fatture 3/4

## ❑ Criticità nella compilazione =

- se nella fattura non è indicato l'importo dell'imposta, nel tracciato dei dati deve essere compilato il campo **“natura dell'operazione”** riportando un codice indicativo del motivo per cui l'imposta non è stata applicata. L'elenco dei codici è contenuto nella circolare 1E/2017 e nella risoluzione 87E/2017 e sono:

- N1 - escluse ex art. 15
- N2 - non soggette
- N3 – non imponibile
- N4 – esente
- N5 – regime del margine / IVA non esposta in fattura
- N6 – reverse charge
- N7 – IVA assolta in altro stato UE



# Trasmissione dati fatture 4/4

- ❑ **Bollette doganali** = devono essere comunicati i dati del cedente/prestatore extracomunitario riportandoli nei campi “Identificativo Paese” e “Identificativo Fiscale”; tuttavia, qualora nella registrazione sia stata inserita una sola anagrafica a fronte del fornitore “bolla doganale” e quindi non si dispone dei dati che devono essere riportati esclusivamente per le comunicazioni del periodo di imposta 2017, è possibile valorizzare, l’elemento informativo <IdFiscaleIVA>\<IdPaese> con la stringa “00” e l’elemento <IdFiscaleIVA>\<IdCodice> con una sequenza di undici “9”.

# La fiscalità internazionale alla prova di Redditi 2017

A cura di Tania Stefanutto



# Novità estive

Norme di riferimento vigente

Art. 168-ter Tuir

È stato approvato il Provvedimento 2017/165138 in materia di esercizio dell'opzione ex art. 168-ter Tuir con impatto immediato sulle dichiarazioni 2017 e sulle imposte già versate



# Novità estive

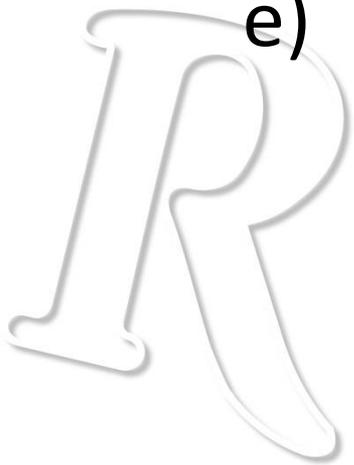
Tra le novità contenute nel Provvedimento vanno ascritte:

- a) Presunta elusività della ricostituzione di branch nel triennio successivo la cessazione dell'efficacia dell'opzione
- b) Presunta elusività in caso di operazioni che coinvolgano lo spostamento temporale di componenti di reddito



# Novità estive

- c) l'ACE e il ricalcolo del rendimento nozionale
- d) L'IRAP nel caso di branch exemption: il calcolo della base imponibile
- e) La determinazione del reddito esente



# CFC in assenza di liste

Norme di riferimento vigente

Art. 167 co. 4 Tuir = Black list (anche per i dividendi)

**Art. 167 co. 8bis = White list**

 Onere in capo al contribuente annualmente in occasione della chiusura del bilancio della partecipata o della distribuzione dividendi

# La norma in vigore

## Art. 167 co. 4 Tuir

I **regimi fiscali**, anche speciali, di Stati o territori (\*) si considerano privilegiati laddove il livello nominale di tassazione risulti inferiore al **50 per cento** di quello applicabile in Italia.

## (\*)Art. 167 co. 1 Tuir

.... diversi da quelli appartenenti all'Unione europea ovvero da quelli aderenti allo Spazio economico europeo con i quali l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni

Art. 1 co. 142-143 L. 208/2015



# INDIVIDUAZIONE DELLO STATO

Stato o territorio diverso da Ue e SEE  
con accordo di scambio di informazioni

Tax rate nominale < 50% di quello  
italiano

Regime Fiscale Speciale

R

# Ambito fisico dei Black list

Stato o territorio diverso da Ue e  
SEE con accordo di scambio di  
informazioni



# Primo criterio oggettivo

Livello di tassazione  
generale o speciale

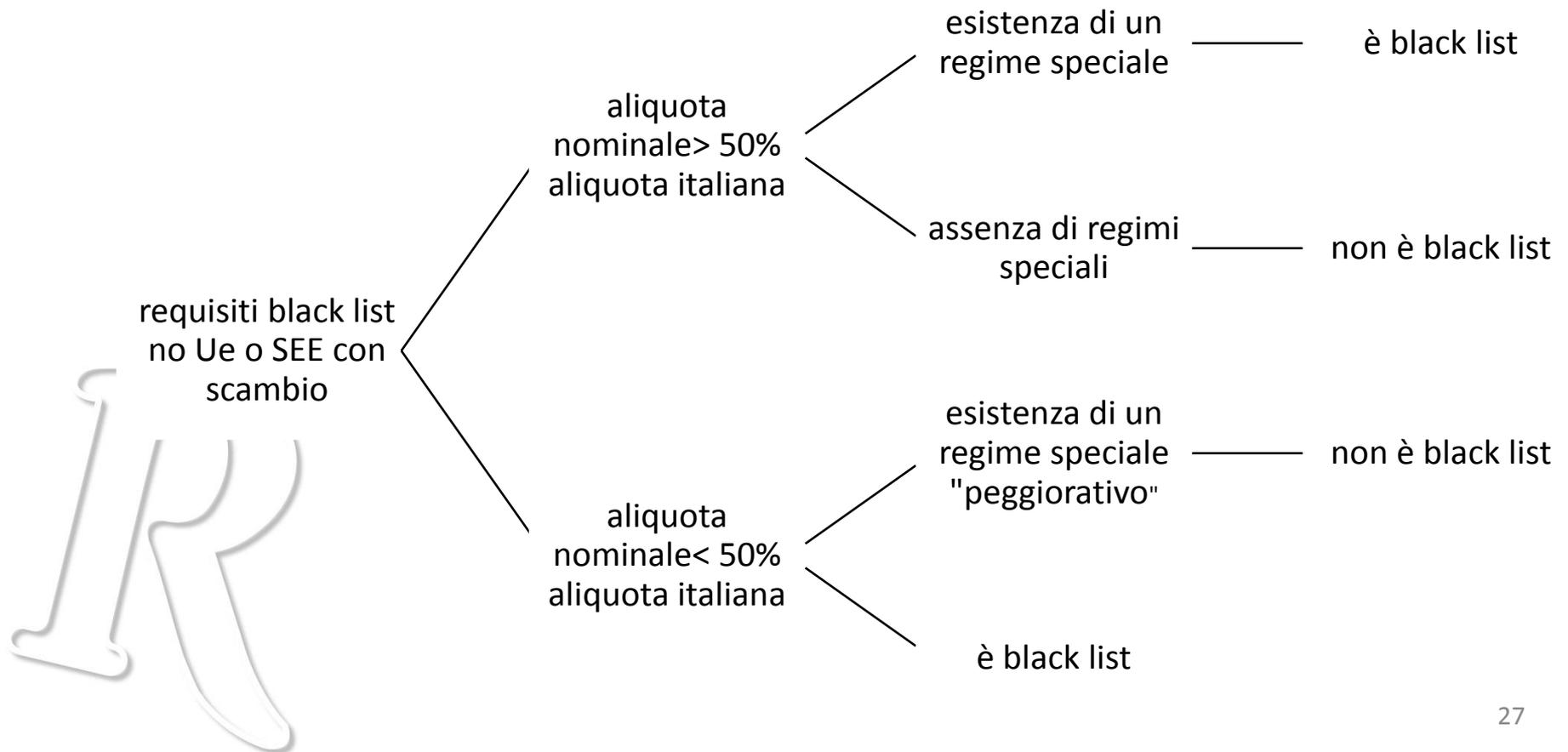


# Parametro di confronto

50% di quello applicabile  
in Italia = dato univoco?



# Check list



# Non è black list = non è salvo

Non essere black list non significa escluso dall'applicazione della normativa CFC.

Significa saltare dal comma 1 al comma 8-bis (quindi doppia condizione – tax rate effettivo e passive income)



# Il primo parametro è il livello di tassazione

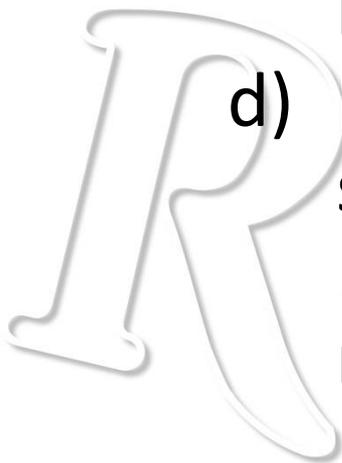
Per effetto della genericità della norma l'Agencia interviene in sostituzione del legislatore (e con il suo beneplacito) ed «emana» la circ. 35/E del 04.08.2016 dove individua:

- a) Imposte estere rilevanti
- b) Definizione di regime speciale
- c) Imposte nazionali rilevanti
- d) Retrodatazione delle norme 2016 al 2015

Quale valore ha questa circolare? Dal 19 gennaio 2017 assurge ad norma interpretativa autentica per volere del Governo (anche se la norma è parlamentare e non governativa)

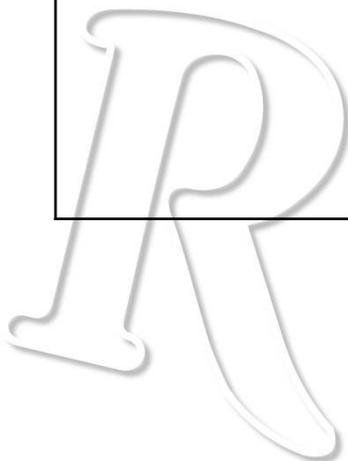
## Come individua una black list l'Agazia

- a) Imposte estere rilevanti = imposte sui redditi come definite in Convenzione o equiparate
- b) Regime speciale = generalità, riduzione del carico fiscale (aliquota, exemption, ecc.)
- c) Imposte nazionali rilevanti = Ires +Irap come per il DM. 21.11.2001
- d) Retrodatazione delle norme 2016 al 2015 = superamento del provvedimento ex L. 190/2014 e D.Lgs. 147/2015 e inserimento nelle white list del Liechtenstein



# Come individua il livello di tassazione l'Agenzia

	Aliquota standard di confronto estera	Circ. 51/E/2010	Circ. 35/E/2016	Prov. to 143239 del 16/9/2016	Sito OEDC
SERBIA	15%	13,75%	15,7%	13,75%	15,645%



# Perché ci sono due

Per l'Agenzia vale ancora la dicotomia:

Più Cattivi per Black list puri

Meno Cattivi per white list

(ecco il senso del contrasto tra circ.

35/E e Provv. 143239)

Quindi?

**R** Il contribuente fa da sé, ben conscio del pensiero «dominante»

# Come individua il livello di tassazione il contribuente

Leggendo la norma in vigore, l'evoluzione normativa, le relazioni tecniche e i lavori parlamentari.

E quindi?

Nella prima formulazione il legislatore (generico) aveva formalmente impegnato il Ministero con un dato preciso (30% di Ires + Irap) ora?

Il legislatore puntuale (50%) non dice nulla sul tipo di imposta.



# Come individua il livello di tassazione il contribuente

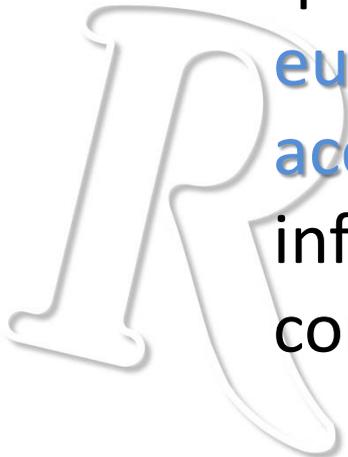
L'obiettivo della norma è perseguire le «delocalizzazioni fittizie» finalizzate all'erosione di base imponibile nazionale.

La norma porta alla tassazione per trasparenza del reddito virtuale estero con la specifica «sono assoggettati a tassazione separata con l'aliquota media applicata sul reddito complessivo del soggetto residente e, comunque, non inferiore **all'aliquota ordinaria dell'imposta sul reddito delle società**».



# White list = il resto del mondo

«8-bis. La disciplina di cui al comma 1 trova applicazione anche nell'ipotesi in cui i soggetti controllati ai sensi dello stesso comma sono **localizzati in stati o territori diversi da quelli ivi richiamati o in Stati appartenenti all'Unione europea** ovvero a quelli aderenti allo **Spazio economico europeo** con i quali l'Italia abbia stipulato **un accordo** che assicuri un effettivo scambio di informazioni, qualora ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni».



# White list = il resto del mondo

«8-bis.

a) sono assoggettati a tassazione effettiva inferiore a più della metà di quella a cui sarebbero stati soggetti ove residenti in Italia;

b) Passive income più del 50%».



# White list = il resto del mondo

Provvedimento 143239 del 16.09.2016

Tax rate effettivo migliore del nominale:

Ires + addizionali

NO IRAP

QUESTO E' UN PROVVEDIMENTO =  
FONTE DEL DIRITTO

La circolare non lo è ma peggiora la  
situazione dei contribuenti



# Cosa pensa il legislatore

La lettera b) del comma 142 modifica l'articolo 167 del TUIR al fine di eliminare l'elenco tassativo, contenuto in decreti o provvedimenti amministrativi, degli Stati o territori considerati come aventi regimi fiscali privilegiati ai fini dell'applicazione della disciplina CFC (cd. Black list CFC). Viene dunque previsto un criterio univoco, fissato ex lege, per individuare detti Paesi ai fini della disciplina CFC, e cioè la presenza di un livello nominale di tassazione inferiore al 50 per cento di quello applicabile in Italia. Viene precisato che la disciplina CFC, in presenza delle condizioni di legge (relative in particolare ai livelli bassi di tassazione), si applica – a determinate condizioni – anche nel caso di società site in Stati membri dell'Unione europea o in paesi dello Spazio economico europeo che hanno un accordo con l'Italia in merito allo scambio di informazioni a fini fiscali.

Fonte: Senato e Camera «Sintesi degli emendamenti approvati dalla Camera dei deputati»

# Cosa pensa il Ministero

5-10317 Barbanti: Correttivi al regime tributario delle società controllate estere (CFC). Sebastiano BARBANTI (PD) rinuncia a illustrare la propria interrogazione.

Il Viceministro Luigi CASERO risponde all'interrogazione in titolo nei termini riportati in allegato (vedi allegato 4).

Sebastiano BARBANTI (PD) si dichiara soddisfatto della risposta, prendendo atto dell'impegno del Governo a intervenire in materia.



# Cosa pensa il Ministero

Contenuto dell'interrogazione: togliere le liste penalizza gli investimenti nei Paesi in via di sviluppo.

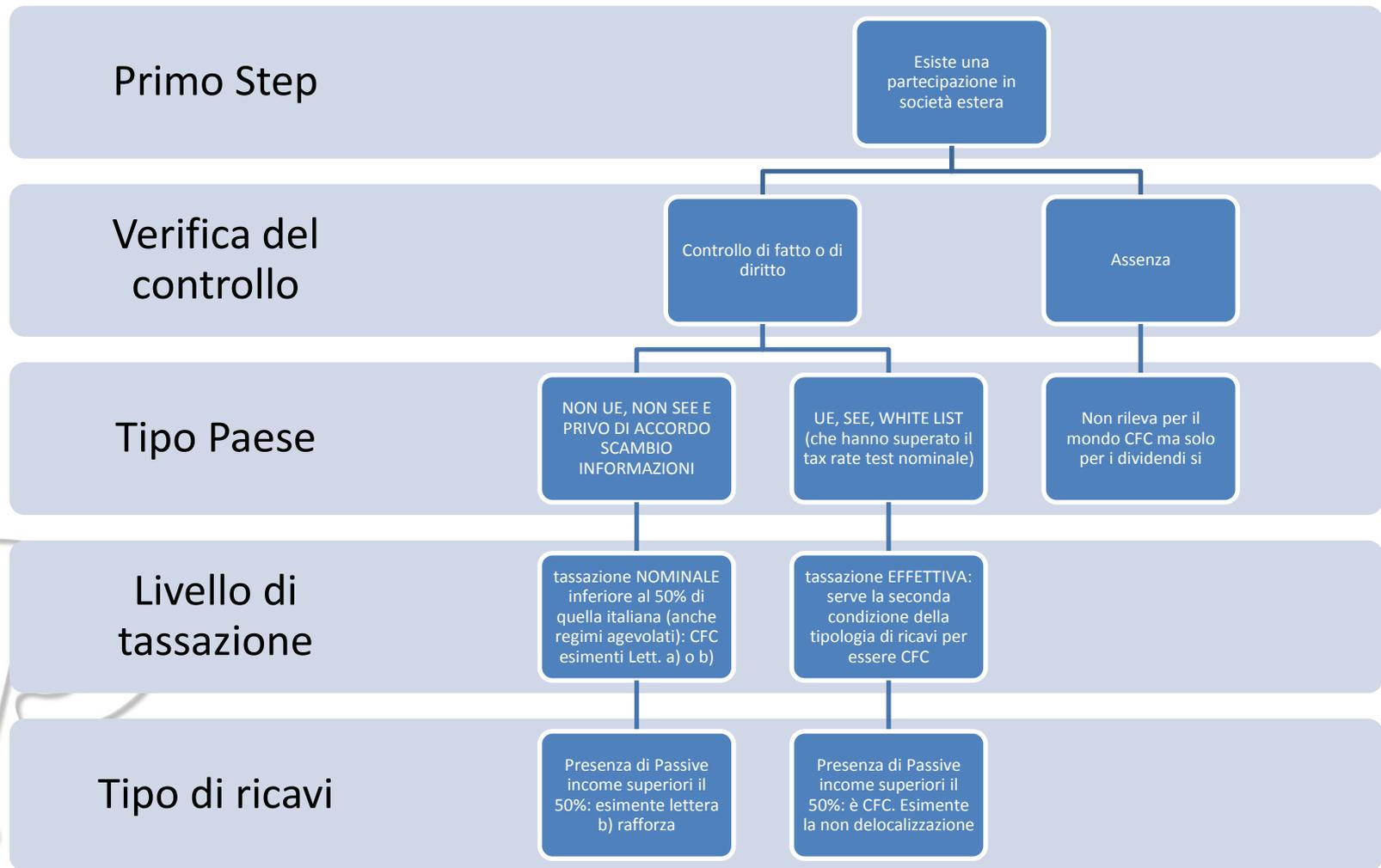
Non è così, anzi si è semplificato il sistema con l'introduzione di un parametro migliore del precedente dal 30 al 50%

**Quale fonte del diritto il Viceministro cita la Circolare 35/E**

# Tabella di raccordo

Stato	Tax rate inferiore il 50% di quello italiano	Passive Income	CFC	Esimente	Tassazione dividendi in caso di dimostrazione
No Ue No SEE No Accordo	Nominale (anche regimi speciali)	No	Si	a)	100% per cassa
No Ue No SEE No Accordo	Nominale (anche regimi speciali)	No	Si	b)	5% per cassa
No Ue No SEE No Accordo	Nominale (anche regimi speciali)	Si	Si	b) rafforzata	5% per cassa
UE SEE o White	Effettivo	Si	Si	Non costruzione artificiosa fiscale	5 % per cassa
UE SEE o White	Effettivo	NO	NO	NESSUNA APPLICAZIONE	5 % per cassa

# Flow chart



*Arrivederci al prossimo incontro*

Videofisco

4 ottobre 2017

Il contratto di affidamento professionale  
e il rapporto con il cliente

Lo studio professionale e il web marketing

Gli adempimenti antiriciclaggio per lo studio



## SCISSIONE DEI PAGAMENTI (SPLIT PAYMENT)

Art. 17-ter D.P.R. 26.10.1972, n. 633 - Art. 1, c. 629 L. 23.12.2014, n. 190 - D.M. 23.01.2015

Comunicato stampa MEF 9.01.2015 - Circ. Ag. Entrate 9.02.2015, n. 1/E - Circ. Ag. Entrate 19.02.2015, n. 6/E  
Circ. Ag. Entrate 13.04.2015, n. 15/E - Ris. Ag. Entrate 12.02.2015, n. 15/E - Parere Commissione Ue 12.06.2015  
Dec. Commiss. Ue 25.04.2017, n. 2017/784

L'art. 1, c. 629, lett. b) L. 190/2014 ha introdotto l'art. 17-ter nel D.P.R. 633/1972, stabilendo che, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di talune pubbliche amministrazioni, per le quali dette amministrazioni **non siano debitori d'imposta** ai sensi delle disposizioni in materia di Iva, l'imposta è versata dalle medesime (cessionaria/committente). Tale regime incide esclusivamente sulle modalità di versamento dell'Iva. In sostanza, a fronte dell'operazione effettuata nei confronti della pubblica amministrazione, il cedente/prestatore deve emettere fattura con addebito di imposta, provvedere alla sua registrazione, senza tuttavia computare l'imposta a debito nelle liquidazioni periodiche Iva. Successivamente, l'art. 1 D.L. 24.04.2017, n. 50 ha previsto importanti modifiche all'art. 17-ter D.P.R. 633/72, le quali trovano concreta applicazione a partire dalle operazioni per le quali sia emessa fattura dal 1.07.2017. In particolare, è esteso l'ambito soggettivo di applicazione del meccanismo dello split payment a nuovi soggetti ed è eliminata la disposizione che prevedeva la non applicazione ai compensi relativi alle prestazioni di servizi assoggettati a ritenuta alla fonte, a titolo di imposta o a titolo di acconto.

### SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- AMBITO APPLICATIVO
- CASI PRATICI

### SCHEMA DI SINTESI

FORNITORE	⇒ Emissione della fattura	⇒ Il fornitore deve emettere la fattura, in <b>formato elettronico</b> (quando obbligatorio). ⇒ La fattura dovrà recare, tra gli altri dati: la base imponibile; l'aliquota Iva applicabile; l'ammontare dell'imposta; l' <b>annotazione "scissione dei pagamenti"</b> ed il <b>riferimento all'art. 17-ter D.P.R. 633/1972<sup>(1)</sup></b> .
	⇒ Iva	⇒ Il fornitore non è tenuto al pagamento dell'imposta applicata.
	⇒ Annotazioni sui registri contabili	⇒ La fattura deve comunque essere registrata nel registro delle fatture emesse secondo le regole generali di cui agli artt. 23 e 24 del D.P.R. 633/1972, avendo cura di <b>non computare l'Iva nella liquidazione periodica</b> . ⇒ In termini di sistemi contabili Iva si dovrà predisporre un <b>codice apposito</b> .
	⇒ Scritture contabili	⇒ Le scritture contabili devono tenere conto del fatto che la P.A. acquirente non deve corrispondere al fornitore l'imposta gravante sull'operazione. Pertanto, l'emissione della fattura comporta l'insorgere di un credito verso la P.A. pari al solo importo della base imponibile. ⇒ L'imposta indicata in fattura deve essere regolarmente registrata in contabilità dal cedente/prestatore e deve essere stornata (contestualmente alla registrazione della fattura o con un'apposita scrittura) dal totale del credito acceso verso l'ente pubblico.
ACQUIRENTE PUBBLICA AMMINISTRAZIONE	⇒ P.A. soggetto passivo	⇒ • Annota le fatture nel registro Iva delle fatture emesse o dei corrispettivi, <b>computando l'Iva nella liquidazione periodica</b> . • Registra le fatture nel registro Iva degli acquisti per l'esercizio della detrazione dell'Iva. • Provvede all'eventuale versamento dell'Iva, in caso di Iva indetraibile.
	⇒ P.A. non soggetto passivo Iva	⇒ Il versamento dell'imposta dovuta è effettuato entro il giorno 16 di ciascun mese, cumulativamente, considerando tutte le fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile nel mese precedente <sup>(2)</sup> .
	⇒ Obblighi inerenti i rapporti con P.A.	⇒ • Le amministrazioni pubbliche, prima di effettuare il pagamento di un importo superiore a €10.000, verificano, anche in via telematica, se il beneficiario è inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più <b>cartelle di pagamento</b> per un ammontare complessivo pari almeno a tale importo e, in caso affermativo, non procedono al pagamento e segnalano la circostanza all'agente della riscossione competente. • Per le operazioni soggette a split payment il superamento della soglia di €10.000 ricorre solo nel caso in cui sia superiore a detto importo il pagamento da effettuarsi, <b>al netto dell'Iva</b> . ⇒ • Prima di effettuare pagamenti a favore dei propri fornitori, le P.A. provvedono a richiedere il <b>DURC</b> e, in presenza di irregolarità, attivano l'intervento sostitutivo. • Il procedimento, sulle fatture soggette al meccanismo dello split payment, deve essere avviato in riferimento all'importo dell'imponibile della fattura, quindi <b>esclusa l'Iva</b> . ⇒ In presenza di P.A. terzo pignorato, il pignoramento delle somme deve essere stabilito nel limite del debito esigibile, ossia al <b>netto dell'Iva</b> .

#### Note

<sup>(1)</sup> Per la fattura elettronica, l'obbligo di riportare sul documento l'annotazione "scissione dei pagamenti" è assolto riportando nel campo "esigibilità Iva" il valore "S" (scissione dei pagamenti).

<sup>(2)</sup> Vi è facoltà di effettuare il versamento dell'Iva distintamente per ciascuna fattura la cui imposta è divenuta esigibile, ovvero in ciascun giorno del mese, considerando tutte le fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile in tale giorno. Inoltre, il versamento è effettuato senza possibilità di beneficiare dell'istituto della compensazione orizzontale e utilizzando appositi codici tributo, istituiti con Ris. Ag. Entrate 12.02.2015, n. 15/E.

## SOGGETTI ATTIVI

SOGGETTI PASSIVI  
DELLO "SPLIT PAYMENT"ESTENSIONE  
DELL'AMBITO SOGGETTIVO  
DAL 1.07.2017

Art. 1 D.L. 50/2017

## AMBITO APPLICATIVO

• **Soggetti passivi Iva che cedono beni o servizi.**

- Stato.
- Organi dello Stato, ancorché dotati di personalità giuridica [comprese le istruzioni scolastiche e le istituzioni per l'alta formazione artistica, musicale e coreutica (AFAM)].
- Enti pubblici territoriali (Regioni, Province e Comuni).
- Consorzi tra enti pubblici costituiti ex art. 31 D. Lgs. 267/2000 (comprese Comunità montane, Comunità isolate e Unioni di Comuni).
- CCIAA (comprese le Unioni regionali delle Camere di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura).
- Istituti universitari.
- ASL (compresi enti pubblici che si sostituiscono integralmente alle aziende sanitarie locali e agli enti ospedalieri).
- Enti ospedalieri (ad eccezione degli enti ecclesiastici che esercitano assistenza ospedaliera).
- Enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico.
- Enti pubblici di assistenza e beneficenza (IPAB e ASP).
- Enti pubblici di previdenza (Inps, Fondi di previdenza).

• Il MEF, nel comunicato 9.01.2015, ha chiarito che il nuovo regime si applica in modo generalizzato, in quanto deve essere utilizzato in relazione a tutti gli acquisti di beni e servizi effettuati dalle pubbliche amministrazioni "ancorché non rivestano la qualifica di soggetto passivo Iva".

La norma esclude dallo "split payment" le operazioni che vedono l'ente pubblico **debitore di Iva** con l'applicazione del *reverse charge*.

- Devono essere compresi anche i soggetti pubblici che, in quanto qualificabili come loro immediata e diretta espressione, sono sostanzialmente immedesimabili negli enti citati (art. 17-ter D.P.R. 633/1972).
- Rientrano, ad esempio, i Commissari delegati per la ricostruzione a seguito di eventi calamitosi che gestiscono fondi di apposite contabilità speciali, nonché i Consorzi di Bacino imbrifero montani e i consorzi interuniversitari costituiti per il perseguimento di finalità istituzionali comuni alle università consorziate.

Enti  
debitori  
d'imposta

Resta fermo quanto previsto dalle disposizioni generali in materia di Iva per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate nei confronti delle pubbliche amministrazioni per le quali queste ultime sono debitori d'imposta. In tali casi, sorge un debito Iva direttamente in capo alla pubblica amministrazione, soggetto passivo acquirente, per i beni o servizi destinati alla sfera commerciale (reverse charge).

- Al fine di una più puntuale individuazione dei soggetti pubblici destinatari della disciplina della scissione dei pagamenti, può essere utile avvalersi dell'ausilio dell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni (c.d. IPA, che contiene anche un'elencazione delle categorie di enti soggetti alla disciplina) consultabile alla pagina <http://indicepa.gov.it/documentale/ricerca.php>.
- Considerato che il richiamo alle anzidette categorie IPA non può ritenersi esaustivo, laddove, in relazione a taluni enti, dovessero permanere dei dubbi sull'applicabilità del meccanismo della scissione dei pagamenti, l'operatore interessato potrà inoltrare specifica **istanza di interpello** all'Agenzia delle Entrate (art. 11 L. 212/2000).
- Inoltre, la Circ. 13.04.2015, n. 15/E ritiene che in caso di incertezza il fornitore debba attenersi alle indicazioni fornite dalla pubblica amministrazione committente/cessionaria.

• **Dal 1.07.2017** il meccanismo dello split payment, è applicabile nei confronti di:

- 1) enti e società appartenenti alla Pubblica Amministrazione [(come identificati dall'indice Ipa ex art. 1, c. 2 L. 31.12.2009, n. 196) tra cui rientrano enti di ricerca, società pubbliche come Sogei e Consip e autorità indipendenti come Anac, Agcom e Consob];
- 2) società controllate, ai sensi dell'art. 2359, c. 1, nn. 1) e 2) C.C., direttamente o indirettamente (o con influenza dominante) dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri (split payment per **controllate dalla pubblica amministrazione centrale**).
- 3) società controllate, ai sensi dell'art. 2359, c. 1, n. 1) C.C., direttamente dalle Regioni, province, città metropolitane, comuni, unioni di comuni (split payment per **controllate dalla P.A. locale**).
- 4) società controllate direttamente o indirettamente, ai sensi dell'art. 2359, c. 1, n. 1) C.C., dalle società di cui ai precedenti punti 2) e 3).
- 5) **società quotate** inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa Italiana. Con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze può essere individuato un indice alternativo di riferimento per il mercato azionario (split payment per società quotate).

• Si tratta delle strutture soggette alla fattura elettronica obbligatoria.

- Si demanda ad un decreto del Ministro dell'Economia per le disposizioni di attuazione.
- I cedenti o prestatori possono chiedere ai committenti/cessionari il rilascio di un documento attestante la loro riconducibilità ai soggetti per i quali si applicano le disposizioni sulla scissione dei pagamenti.

## IVA

## imposte e tasse

## LAVORATORI AUTONOMI



Art. 1 D.L. 50/2017

- Per effetto dell'abrogazione dell'art. 17-ter, c. 2 D.P.R. 633/1972, sono ricompresi, nell'ambito applicativo del meccanismo della scissione dei pagamenti, anche i compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta sul reddito ovvero a ritenuta a titolo d'acconto.

Ne consegue che, a far data dalle fatture emesse **dal 1.07.2017**, anche i compensi per le prestazioni di lavoro autonomo, ove rese a favore dei soggetti indicati nei cc. 1 e 1-bis, art. 17-ter D.P.R. 633/1972, sono assoggettati al meccanismo (split payment per professionisti).

ACQUISTI  
CON FATTURA

- Il meccanismo della scissione dei pagamenti riguarda tutti gli acquisti di beni e servizi effettuati nel territorio dello Stato dalle pubbliche amministrazioni individuate dalla norma, sia quelli effettuati in ambito non commerciale, ossia nella **veste istituzionale**, sia quelli effettuati **nell'esercizio di attività d'impresa**.

- La scissione dei pagamenti riguarda le operazioni documentate **mediante fattura** emessa dai fornitori (art. 21 D.P.R. 633/1972).
- Rientrano, altresì, le operazioni per le quali trovano applicazione le modalità di fatturazione e i termini di registrazione **speciali** di cui all'art. 73 D.P.R. 633/1972.

ESCLUSIONE PER  
OPERAZIONI SOGGETTE  
A REVERSE CHARGE

- Nelle ipotesi in cui l'operazione di acquisto rientri in una delle fattispecie riconducibili nell'ambito applicativo dell'inversione contabile non si applica la scissione dei pagamenti.
- Si tratta, a titolo esemplificativo:
  - .. degli acquisti, effettuati nell'esercizio d'impresa, soggetti al meccanismo dell'inversione contabile (c.d. **reverse charge**), di cui all'art. 17 D.P.R. 633/1972 (beni o servizi acquisiti da fornitori non stabiliti nel territorio dello Stato, prestazioni di subappalto nel settore edile, servizi di pulizia, ecc.);
  - .. degli acquisti, effettuati nell'esercizio di impresa, di **rottami di ferro**, ai quali si applica il meccanismo dell'inversione contabile, ai sensi dell'art. 74, c. 7 D.P.R. 633/1972;
  - .. degli **acquisti intra-Ue** di beni effettuati, oltre la soglia di € 10.000 annui, dall'amministrazione che non sia soggetto passivo dell'Iva ma che sia identificato agli effetti della stessa imposta, ai sensi degli artt. 47, c. 3, e 49 D.L. 30.08.1993, n. 331.

Nel caso in cui i beni e servizi siano destinati, dalla pubblica amministrazione in parte alla sfera commerciale e in parte alla sfera istituzionale non commerciale, per la cui attività l'amministrazione acquirente non riveste quindi la qualifica di soggetto passivo Iva, **dovrà comunicare al fornitore la quota parte del bene o servizio acquistato da destinare alla sfera commerciale**, determinata con criteri oggettivi, in relazione alla quale è applicabile il meccanismo del reverse charge.

Alla quota parte del bene o servizio acquistato da destinare alla sfera istituzionale non commerciale tornerà applicabile il meccanismo della scissione dei pagamenti.

ALTRE OPERAZIONI  
ESCLUSE

- Operazioni (ad es.: piccole spese dell'ente pubblico) certificate dal fornitore mediante rilascio della **ricevuta fiscale**, o dello **scontrino fiscale**, ovvero non fiscale per i soggetti che si avvalgono della trasmissione telematica dei corrispettivi comprese le operazioni certificate mediante fattura semplificata.
- Operazioni per le quali la pubblica amministrazione **non effettua alcun pagamento del corrispettivo** nei confronti del fornitore. Trattasi delle operazioni rese alla pubblica amministrazione (esempio: servizi di riscossione delle entrate e altri proventi) in relazione alle quali il fornitore ha già nella propria disponibilità il corrispettivo spettantegli e - in forza di una disciplina speciale trattiene lo stesso riversando alla pubblica amministrazione committente un importo netto.
- Operazioni assoggettate a **regimi speciali Iva** che non prevedono l'evidenza dell'imposta in fattura e che ne dispongono l'assolvimento secondo regole proprie, ovvero regimi speciali che, pur prevedendo l'addebito dell'imposta in fattura, sono caratterizzati da un particolare meccanismo forfetario di determinazione della detrazione spettante.

## Esempi

- Regimi monofase disciplinati dall'art. 74 del D.P.R. 633/1972 (editoria, generi di Monopolio e fiammiferi, tabacchi lavorati, telefoni pubblici e utilizzo mezzi tecnici, documenti viaggio, documenti di sosta nei parcheggi, case d'asta).
- Regime del margine (art. 36 e ss. D.L. 23.02.1995, n. 41).
- Regime speciale applicato dalle agenzie di viaggio (art. 74-ter D.P.R. 633/1972).
- Regime speciale di cui agli artt. 34 e 34-bis D.P.R. 633/1972.
- Regime di cui alla L. 398/1991.
- Regime relativo all'attività di intrattenimento di cui alla tariffa allegata al D.P.R. 26.10.1972, n. 640, cui si applicano le disposizioni di cui all'art. 74, c. 6 D.P.R. 633/1972.
- Regime applicabile agli spettacoli viaggianti, nonché alle altre attività di cui alla tabella C allegata al D.P.R. 633/1972.

## CASI PRATICI

## Esempio n. 1

## Fattura del professionista

Emittente		Ricevente			
Dott. Verdi Luigi Via Magellano, n. 23 46042 Castel Goffredo (MN) Cod. Fisc. VRDLGU44P07B157H Partita Iva 00153950202		Spett.le Comune di Milano Via Principe di Piemonte, n. 15 20121 Milano (MI) P. Iva 00153450202			
		Data	Documento	Numero	
		10.07.2017	Fattura elettronica	63	
Unità di misura	Descrizione	Quantità	Prezzo unitario	Codice Iva	Importo
	Compenso per carica di revisore dal 1.01.2017 al 30.06.2017. Contributo integrativo 4% (su €1.000).			1	1.000,00
	<i>Operazione soggetta a scissione dei pagamenti (split payment) ai sensi dell'art. 17-ter D.P.R. 633/1972.</i>			1	40,00
<b>1) Imponibile 22%</b>	1.040,00	<b>2) Imponibile ....%</b>	<b>3) Imponibile ....%</b>	<b>Totale A (1+2+3)</b> 1.040,00	
<b>4) Iva 22%</b>	228,80	<b>5) Iva ....%</b>	<b>6) Iva ....%</b>	<b>Totale B (4+5+6)</b> 228,80	
<b>7) Non imponibile</b>		<b>8) Esente</b>	<b>9) Ritenuta 20% (su €1.000)</b>	<b>Totale C (7+8+9)</b>	
			- 200,00	- 200,00	
				<b>Totale fattura (A+B)</b>	
				<b>1.268,80</b>	
				<b>(-) Ritenuta</b> 200,00	
				<b>(-) Iva</b> 228,80	
				<b>Netto a pagare (A+C)</b>	
				<b>840,00</b>	
				<b>(S.E. &amp; O.)</b>	
<b>1-2-3) Operazione imponibile</b>					
7)	Operazione non imponibile ai sensi dell'art. ....				
8)	Operazione esente ai sensi dell'art. ....				

## Esempio n. 2

## Scritture contabili del professionista

		1) Emissione fattura			
P	E P P	CLIENTE COMUNE MILANO	10.07 a	DIVERSI	1.000,00 40,00 228,80
				PRESTAZIONI PROFESSIONALI	
				CONTRIBUTO INTEGRATIVO 4%	
				IVA C/SPLIT PAYMENT	
Emissione fattura cliente Comune di Milano.					
P	P	IVA C/SPLIT PAYMENT	10.07 a	CLIENTE COMUNE MILANO	228,80
		Storno Iva Split payment.			
2) Incasso del compenso					
P P	P	DIVERSI	31.07 a	CLIENTE COMUNE MILANO	1.040,00 840,00 200,00
		BANCA C/C			
		CREDITO PER RITENUTE D'ACCONTO SUBITE			
Incasso fattura n. 63.					