Split payment: ulteriori chiarimenti dall'Agenzia delle Entrate – C.M. 9/E/2018

8 Maggio 2018

Nessuna sanzione per i contribuenti che dal 1 gennaio al 7 maggio 2018 hanno adottato comportamenti scorretti nell'applicazione della disciplina dello *split payment*, sempre che l'imposta sia stata versata.

Questo uno dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate, in tema di split payment, con la **Circolare 9/E del 7 maggio 2018** che ha fatto il punto sulle novità che hanno riguardato tale meccanismo, a partire dal 1 gennaio scorso.

Si ricorda che lo *split payment,* introdotto dal 1 gennaio 2015, pone in capo alle Pubbliche Amministrazioni e ad alcune tipologie di società ed enti, il versamento dell'IVA relativa alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nei confronti delle stesse.

Le ultime[1] modifiche alla disciplina dello *split payment* sono state apportate D.L. 148/2017[2] (cd. *Decreto Fiscale*) convertito con modifiche nella legge n.172/2017.

Il *Decreto Fiscale* ha riformulato il co.1-bis dell'art.17-ter del D.P.R. 633/1972 e ha ampliato, **a decorrere dal 1° gennaio 2018**, l'ambito soggettivo di applicazione del meccanismo che, attualmente, riguarda:

- tutte le **pubbliche amministrazioni**[3];
- **gli enti pubblici economici nazionali, regionali e locali**, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona;
- **le fondazioni partecipate da amministrazioni pubbliche** per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70%;
- tutte le **società controllate**, in via diretta, dalla **Presidenza del Consiglio dei Ministri** e dai **Ministeri** (e le società da queste stesse controllate);
- tutte le **società controllate**, in via diretta o indiretta, dalle **amministrazioni pubbliche**, dalle **regioni**, **province**, **città metropolitane**, **comuni** ed **unioni di comuni** o da **enti pubblici economici nazionali, regionali e locali** e da **fondazioni partecipate da amministrazioni pubbliche** (e le società da queste stesse controllate per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70);
- le **società quotate** inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana identificate agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto[4].

In generale, la Circolare 9/E/2018 fa il punto sulla platea di nuovi soggetti riconducibili, a partire dal 1° gennaio 2018, nell'ambito soggettivo della scissione chiarendo alcuni dubbi e fornendo alcune precisazioni.

Aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona

Nel sistema vigente dal 1° luglio al 31 dicembre 2017, erano ricondotte nell'ambito soggettivo della scissione dei pagamenti soltanto se espressamente individuate nell'elenco Istat e, pertanto, risultavano essere anche destinatarie della disciplina sulla fatturazione elettronica obbligatoria[5].

La Circolare chiarisce, a tal proposito che, poiché tali enti si caratterizzano, in via generale, per il fatto di conciliare il carattere pubblico della personalità giuridica con il regime privatistico dell'impiego dell'attività esterna, essi **sono destinatari del meccanismo della scissione dei pagamenti, ma non della disciplina sulla fatturazione elettronica obbligatoria**.

Fondazioni a partecipazione pubblica per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70%

Il riferimento normativo dell'art. 17-ter (co.1bis, lett. 0b) alla partecipazione delle amministrazioni pubbliche nelle fondazioni *"per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70 per cento"*, si riferisce alla misura del c.d. fondo di dotazione che non deve essere inferiore al 70 % rispetto alla totalità del valore dello stesso fondo.

Tuttavia viene precisato che, poiché le fondazioni a partecipazione pubblica ricomprendono al loro interno una gamma varia ed eterogenea di soggetti giuridici, **anche le fondazioni soggette al controllo di soggetti pubblici, attraverso la nomina degli organi di gestione della fondazione stessa**, **debbano rientrare nel meccanismo della scissione dei pagament**i. In tal senso viene fatto riferimento, a titolo esemplificativo, alle fondazioni degli Ordini professionali.

Societ

In particolare, per quanto riguarda **le società controllate, in via diretta dalla Presidenza del Consiglio dei ministri e dai Ministeri**, viene precisato che il riferimento della lettera a) del co.1bis dell'art. 17-ter, nonostante l'espresso richiamo dell'art. 2359, primo comma, n.2) ("controllo di fatto"), **va inteso nel senso ampio di includere anche il controllo cd. "diritto".**

Una diversa interpretazione che limitasse il perimetro della disciplina della scissione dei pagamenti alle sole società che sono soggette al solo controllo di fatto (art. 2359 del codice civile, primo comma, n. 2), escludendo le società soggette a controllo di diritto (art. 2359 del codice civile, primo comma, n. 1), comporterebbe un contrasto interpretativo con l'intero impianto sistematico della disciplina in esame.

Elenchi pubblicati dal Dipartimento delle Finanze

Per **facilitare l'individuazione dei nuovi soggetti** sottoposti alla disciplina dello split payment, il **MEF ha pubblicato sul proprio sito internet**, il 19 dicembre 2017, con **effetto a partire dal 1° gennaio 2018, gli elenchi** dei soggetti che rientrano nell'ambito soggettivo della scissione dei pagamenti[6].

Lo scorso 7 febbraio il MEF ha chiarito[7] che questi **elenchi**, coerentemente con quanto disposto dalla Circolare dell'AdE n. 27/E del 2017[8], hanno **efficacia costitutiva**.

Inoltre, per tutelare il legittimo affidamento dei contribuenti è stato precisato che la disciplina dello split payment ha effetto dalla data di effettiva inclusione del soggetto nell'elenco e della pubblicazione dell'elenco sul sito del Dipartimento delle Finanze. Dunque, **fino a quando il soggetto interessato non risulterà inserito nell'elenco aggiornato, lo stesso non potrà considerarsi riconducibile nell'ambito soggettivo della disciplina della scissione dei pagamenti**.

Per l'individuazione, invece, delle Pubbliche Amministrazioni destinatarie della disciplina della scissione dei pagamenti non sono previsti degli elenchi, ma occorre far riferimento all'Indice delle

Pubbliche Amministrazioni (www.indicepa.gov.it).

Comunque, a tal proposito, l'Agenzia delle Entrate nella Circolare 9/E/2018 fa espressamente **salvi i comportamenti difformi adottati dai contribuenti prima dell'emanazione della Circolare medesima**, e sempre che l'imposta sia stata assolta.

---

[1] Per quanto riguarda le precedenti modifiche si ricorda, tra l'altro, che il D.L. 50/2017 (cd. *Manovra correttiva 2017*) convertito con modifiche nella legge 96/2017 ha prorogato sino al 2020 l'operatività del meccanismo, originariamente fissato dall'Unione europea fino al 31 dicembre 2017 e ha operato un'estensione dell'ambito soggettivo di applicazione per le fatture di cessioni di beni e prestazioni di servizi emesse a partire dal 1 luglio 2017.
[2] Cfr. ANCE "*Decreto Fiscale – Pubblicata la conversione in legge del DL 148/2017*" – ID N. 30757 del 06 dicembre 2017.
[3] Viene riscritto l'art.17-*ter* del DPR 633/1972 che, nel confermare l'applicabilità dello "*split payment*" agli Enti pubblici, fa riferimento all'art.1, co.2, della legge 196/2009.
[4] Si segnala che con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze può essere individuato un indice alternativo di riferimento per il mercato azionario. Cfr. lett. lettera d), del comma 1-bis, dell'art. 17-ter del DPR 633/72.
[5] Ai sensi dell'articolo 1, commi da 209 a 214, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (Finanziaria 2008).
[6] In particolare si tratta dei seguenti elenchi: Società controllate di fatto dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri; Enti o società controllate dalle Amministrazioni Centrali; Enti o società controllate dalle Amministrazioni Locali; Enti o società controllate dagli Enti Nazionali di Previdenza e Assistenza; Enti, fondazioni o società partecipate per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70 per cento, dalle Amministrazioni Pubbliche; Società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana (tutti consultabili on line http://www1.finanze.gov.it/finanze3/split_payment/public/#/#testata).
[7] Cfr. Ance "Lo Split payment si applica dalla data di inclusione dell'ente negli elenchi del MEF" –ID N. 31447 del 8 febbraio 2018.
[8] Cfr. Ance "*Split Payment* – Chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate-C.M.27/E/2017" – ID N. 30382 del 8 novembre 2017.

32541-Circolare 9-E del 7 maggio 2018.pdfApri