

CIRCOLARE INFORMATIVA INVIATA A CURA DI

**STUDIO COLOMBO ALTAMURA POMETTO  
COMMERCIALISTI**

### NOVITÀ

- |   |                          |   |
|---|--------------------------|---|
| 3 | SOGGETTI IVA             | Semplificazioni per gli elenchi riepilogativi delle operazioni intracomunitarie ("Intrastat") |
| 4 | IMPRESE E PROFESSIONISTI | Approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale                                   |
| 5 | SOGGETTI IVA             | Prestazioni di servizi "generiche" a soggetti UE - Codice "natura" dell'operazione            |
| 6 | TUTTI I SOGGETTI         | Chiarimenti sulla definizione delle liti pendenti   |
| 7 | SOGGETTI IVA             | Servizi di abbonamento a banche dati <i>online</i> - Aliquota del 4%                          |
| 7 | DATORI DI LAVORO         | Determinazione del "tetto aziendale" per le prestazioni                                       |
| 9 | IMPRESE                  | Interconnessione dei registri centrali, commerciali e delle imprese                           |

### IN EVIDENZA PER GLI STUDI PROFESSIONALI

---

- |    |  |                                  |
|----|--|----------------------------------|
| 10 | DOTTORI COMMERCIALISTI<br>ED ESPERTI CONTABILI | Formazione continua dei revisori |
|----|--|----------------------------------|

### PROCEDURE PRATICHE

---

- |    |              |  |
|----|--------------|--|
| 12 | SOGGETTI IVA | Scissione dei pagamenti (" <i>split payment</i> ") |
|----|--------------|--|

FISCALE

## SEMPLIFICAZIONI PER GLI ELENCHI RIEPILOGATIVI DELLE OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE (“INTRASTAT”)

Prov. Agenzia delle Entrate 25.9.2017 n. 194409

### SOGGETTI IVA

Il provv. Agenzia delle Entrate 25.9.2017 n. 194409, in attuazione di quanto previsto dall’art. 50 co. 6 del DL 331/93, come modificato dal DL 244/2016, contiene misure di semplificazione degli obblighi dei contribuenti riguardanti gli elenchi riepilogativi delle operazioni intracomunitarie (c.d. “Intrastat”). Le novità introdotte concernono, principalmente, gli acquisti di beni e servizi con riguardo ai quali è prevista l’abolizione dei modelli INTRA trimestrali, la valenza esclusivamente statistica dei modelli INTRA mensili, nonché l’innalzamento delle soglie concernenti l’obbligo di presentazione dei citati elenchi riepilogativi.

### SEMPLIFICAZIONI RELATIVE AGLI ACQUISTI DI BENI E SERVIZI

Il provvedimento in esame, relativamente agli acquisti di beni e di servizi, prevede:

- l’abolizione dei modelli INTRA trimestrali;
- la valenza esclusivamente statistica dei modelli INTRA mensili;
- l’innalzamento delle soglie di ammontare di acquisti trimestrali (da 50.000,00 euro a 200.000,00 euro per gli acquisti di beni e da 50.000,00 euro a 100.000,00 per gli acquisti di servizi), per almeno uno dei quattro trimestri precedenti, dalle quali deriva l’obbligo di presentazione degli elenchi riepilogativi relativi agli acquisti di beni e servizi con periodicità mensile;
- la semplificazione nella compilazione del campo “Codice Servizio” (ove presente), contenuto negli elenchi riepilogativi riferiti agli acquisti di servizi intracomunitari, attraverso il ridimensionamento del livello di dettaglio richiesto (ossia il passaggio dalla classificazione dei prodotti associati alle attività a 6 cifre a quella a 5 cifre). È previsto che tale misura sia successivamente accompagnata dall’introduzione di un “motore di ricerca” e di forme di assistenza più mirata in ausilio degli operatori.

### SEMPLIFICAZIONI RELATIVE ALLE CESSIONI DI BENI E DI SERVIZI

Il provvedimento inoltre, con riguardo alle cessioni di beni e di servizi, prevede:

- il mantenimento dei modelli INTRA esistenti, nonché la conferma della soglia di 50.000,00 euro, prevista dal DM 22.2.2010, per definire la periodicità mensile o trimestrale ai fini della presentazione degli elenchi riepilogativi;
- l’innalzamento della soglia “statistica” a 100.000,00 euro trimestrali per gli elenchi riepilogativi relativi alle cessioni intracomunitarie di beni. Per i soggetti che non superano la citata soglia in nessuno dei quattro trimestri precedenti la compilazione dei dati statistici negli elenchi mensili delle cessioni di beni è opzionale;

- la semplificazione della compilazione del campo “Codice Servizio” (ove presente), contenuto negli elenchi riepilogativi riferiti ai servizi intracomunitari resi, come sopra descritto.

## DECORRENZA DELLE NOVITÀ

Il provvedimento analizzato precisa che:

- le disposizioni in esso contenute si applicano agli elenchi riepilogativi aventi periodi di riferimento decorrenti dal mese di gennaio 2018;
- restano ferme, ove compatibili, le disposizioni di cui alla determinazione Agenzia delle Dogane 22.2.2010 n. 22778.

FISCALE

## APPROVAZIONE DEGLI INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE

Prov. Agenzia delle Entrate 22.9.2017 n. 191552

IMPRESE E  
PROFESSIONISTI

Sono state individuate, ad opera del provv. Agenzia delle Entrate 22.9.2017 n. 191552, le attività per cui saranno approvati con DM i primi 70 indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) che sostituiranno i corrispondenti studi di settore e parametri contabili. Tali indici saranno applicabili a decorrere dal periodo d'imposta 2017 (modelli REDDITI 2018).

## ATTIVITÀ COINVOLTE

Gli ISA che saranno elaborati per ciascun settore economico sono così suddivisi:

- 29 indici per il settore del commercio (commercio al dettaglio in esercizi non specializzati di computer, periferiche, attrezzature per le telecomunicazioni, elettronica di consumo audio e video, elettrodomestici, articoli sportivi, giochi e commercio all'ingrosso di mobili, ecc.);
- 17 indici per il comparto dei servizi (carrozzeri e meccanici, parrucchieri e barbieri, riparazione autoveicoli, motocicli e ciclomotori, intermediari immobiliari, ristorazione e villaggi turistici, ecc.);
- 15 indici per il settore delle manifatture (fabbricazione di articoli da viaggio, borse, fabbricazione, lavorazione e trasformazione del vetro, calzature, prodotti in gomma, ecc.);
- 9 indici per i professionisti (disegnatori grafici, ingegneri, geometri, amministratori di condomini, fisioterapisti ed esercenti altre attività paramediche, psicologi, studi legali, ecc.).

Entro il mese di gennaio 2018, saranno individuate ulteriori attività relativamente alle quali saranno approvati i relativi ISA nel corso di tale anno, con la finalità di coinvolgere, a regime, l'intera platea dei soggetti interessati dagli studi di settore.

FISCALE

## PRESTAZIONI DI SERVIZI “GENERICHE” A SOGGETTI UE - CODICE “NATURA” DELL’OPERAZIONE

Comunicato Assosoftware 22.9.2017 e risposta Agenzia delle Entrate 2.10.2017

### SOGGETTI IVA

L’Agenzia delle Entrate, nelle risposte alle FAQ pubblicate sul sito internet dell’interfaccia “Fatture e corrispettivi”, ha chiarito il codice “Natura” dell’operazione della comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute da indicare con riguardo alle fatture che recano l’annotazione “inversione contabile” o “operazione non soggetta”.

### CODICI RELATIVI ALLA “NATURA” DELL’OPERAZIONE

La comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute (art. 21 del DL 78/2010) prevede che nel campo “Natura” del blocco “DatiRiepilogo” debba essere indicato uno dei seguenti codici al fine di comunicare il motivo in base al quale il cedente o prestatore non deve indicare l’IVA in fattura:

- codice “N1 - escluse art. 15”;
- codice “N2 - non soggette”;
- codice “N3 - non imponibili”;
- codice “N4 - esenti”;
- codice “N5 - regime del margine / IVA non esposta in fattura”;
- codice “N6 - inversione contabile”;
- codice “N7 - IVA assolta in altro Stato UE”.

### OPERAZIONI NON SOGGETTE ALL’IVA PER CARENZA DEL REQUISITO TERRITORIALE DELL’IMPOSTA

L’Agenzia delle Entrate, all’interno delle risposte alla FAQ pubblicate sul sito internet dell’interfaccia “Fatture e corrispettivi”, ha premesso che, in linea generale, nella comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute deve essere indicata l’imposta o la sua “natura” così come riportata nel documento emesso.

Si deve considerare pertanto che, ai sensi dell’art. 21 co. 6-*bis* del DPR 633/72, le fatture relative alle operazioni fuori dal campo di applicazione dell’IVA per carenza del requisito territoriale dell’imposta devono contenere una delle seguenti annotazioni:

- “inversione contabile” per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi (eccetto quelle indicate all’art. 10 co. 1 nn. da 1 a 4 e 9 del DPR 633/72) effettuate nei confronti di un soggetto passivo che è debitore dell’imposta in un altro Stato UE;
- “operazione non soggetta” per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate verso un soggetto stabilito fuori dall’UE.

Ne consegue che il codice “Natura” dell’operazione da indicare nella comunicazione in esame con riguardo alle operazioni sopra descritte è:

- “N6” per le fatture con l’annotazione “inversione contabile”;
- “N2” per le fatture con l’annotazione “operazione non soggetta”.

Si precisa che i chiarimenti forniti dall’Agenzia delle Entrate confermano quanto descritto nel comunicato stampa Assosoftware 22.9.2017 con riguardo all’indicazione del codice “Natura” dell’operazione “N6 - inversione contabile”, anziché del codice “N2 - non soggette”, relativamente alle prestazioni di servizi “generiche” rese a soggetti UE.

FISCALE

## CHIARIMENTI SULLA DEFINIZIONE DELLE LITI PENDENTI

Circ. Agenzia delle Entrate 25.9.2017 n. 23

### TUTTI I SOGGETTI

La circ. Agenzia delle Entrate 25.9.2017 n. 23 chiarisce fattispecie particolari ai fini dell’adesione alla definizione agevolata delle liti di cui all’art. 11 del DL 50/2017.

Di seguito sono riportati i chiarimenti di maggior rilevanza.

#### LITI RELATIVE AD ATTI DELL’AGENTE DELLA RISCOSSIONE

È stato chiarito che le liti che hanno ad oggetto atti dell’Agente della Riscossione sono definibili nella misura in cui venga richiesto l’annullamento del credito iscritto a ruolo o preso in carico; in tali ipotesi, gli importi dovuti sono determinati con riguardo all’atto presupposto dell’Agenzia delle Entrate oggetto di contestazione e non sono dovuti gli importi di spettanza dell’Agente della Riscossione (aggi, rimborsi spese).

#### MODALITÀ DI SCOMPUTO DEGLI IMPORTI GIÀ VERSATI

Relativamente agli importi dovuti per la definizione, le somme già versate a vario titolo non devono essere distinte tra imposte, sanzioni o interessi; dopo lo scomputo, l’importo netto dovuto è ripartito tra i vari codici tributo istituiti con la ris. Agenzia delle Entrate 108/2017 in proporzione ai diversi importi che compongono l’importo lordo dovuto, ossia le somme complessivamente dovute per la definizione.

#### LITE SULL’UTILIZZO IN COMPENSAZIONE DI CREDITI (ESISTENTI E INESISTENTI)

La quantificazione delle somme dovute in caso di definizione delle controversie relative agli atti di recupero per indebita compensazione di crediti dipende dalla qualificazione delle sanzioni come collegate o non collegate al tributo. Ad esempio, in caso di lite relativa all’indebita compensazione di crediti IVA esistenti, la definizione si realizza con il pagamento degli interessi, nonché di altri importi eventualmente contenuti nell’atto di contestazione, con l’esclusione delle sanzioni, in quanto collegate al tributo.

FISCALE

## SERVIZI DI ABBONAMENTO A BANCHE DATI *ONLINE* - ALIQUOTA DEL 4%

Ris. Agenzia delle Entrate 28.9.2017 n. 120

### SOGGETTI IVA

Con la ris. 28.9.2017 n. 120, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto applicabile l'aliquota IVA del 4% ai servizi di abbonamento a banche dati *online* di prodotti editoriali.

### QUADRO NORMATIVO

Le cessioni di prodotti editoriali, quali libri, periodici, giornali e notiziari quotidiani, sono soggette ad aliquota IVA del 4% ai sensi del n. 18) della Tabella A, parte II, allegata al DPR 633/72.

Secondo quanto stabilito dall'art. 1 co. 667 della L. 190/2014, l'aliquota ridotta in argomento si applica anche ai prodotti editoriali ceduti in formato elettronico.

### APPLICABILITÀ DELL'ALIQUOTA IVA DEL 4%

Già con la circ. 18.5.2016 n. 20, l'Agenzia delle Entrate aveva riconosciuto l'applicabilità dell'aliquota IVA del 4% con riferimento alle operazioni di messa a disposizione di prodotti editoriali mediante banche dati *online*, anche laddove tali operazioni prevedessero la fornitura di servizi aggiuntivi (es. funzionalità di ricerca).

La ris. 120/2017 conferma tale orientamento, affermando che un servizio di abbonamento ad una banca dati digitale che mette a disposizione essenzialmente periodici in formato elettronico, identificati con codice ISSN, è soggetto ad aliquota del 4%. Ciò in quanto la ragione economica del contratto non risiede nella fruizione delle funzionalità di ricerca (le quali, peraltro, nel caso di specie, sono utilizzabili gratuitamente), bensì nell'accesso al contenuto integrale di prodotti editoriali che presentano i requisiti previsti dal n. 18) della Tabella A, parte II, allegata al DPR 633/72.

LAVORO

## DETERMINAZIONE DEL "TETTO AZIENDALE" PER LE PRESTAZIONI

Messaggio INPS 20.9.2017 n. 3617

### DATORI DI LAVORO

Con il messaggio 20.9.2017 n. 3617, l'INPS è intervenuto in merito alle prestazioni garantite dai Fondi di solidarietà ex artt. 26 ss. del DLgs. 148/2015, fornendo istruzioni circa la determinazione del c.d. "tetto aziendale", utilizzato per individuare i limiti entro i quali ciascun datore di lavoro può beneficiare delle predette prestazioni.

### DETERMINAZIONE DEL TETTO AZIENDALE

L'INPS ricorda *in primis* che per garantire un'equa distribuzione delle risorse, i regolamenti istitutivi di alcuni Fondi di solidarietà prevedono il meccanismo del c.d. "tetto azien-

dale”, in base al quale ciascun datore di lavoro può accedere alle prestazioni in proporzione alla contribuzione dovuta in un determinato arco temporale e, per alcuni Fondi, tenendo conto delle prestazioni già deliberate e dei propri oneri di gestione e amministrazione, secondo i criteri di proporzionalità.

Ad esempio, con riferimento al Fondo bilaterale di solidarietà del Credito si prevede che, relativamente alla prestazione dell’assegno ordinario, il valore del tetto aziendale sia determinato dal doppio dei contributi ordinari dovuti dalla data di iscrizione al trimestre precedente la data di presentazione dell’istanza, tenuto conto degli oneri di gestione e al netto delle prestazioni già deliberate.

Invece, per le prestazioni di assegno ordinario e di solidarietà assicurate dal Fondo di integrazione salariale *ex art.* 29 del DLgs. 148/2015, il tetto aziendale è pari a 4 volte l’ammontare dei contributi ordinari dovuti dal datore di lavoro dalla data di iscrizione al Fondo alla data di presentazione dell’istanza, anche in questo caso considerando le prestazioni già deliberate a qualunque titolo a favore dell’azienda.

Sul tale ultimo punto, nel messaggio in argomento si ricorda che “le prestazioni già deliberate a qualunque titolo” dal FIS a favore del singolo datore di lavoro, che devono essere scomutate dal c.d. tetto aziendale, sono quelle fruite dal medesimo datore nel biennio mobile.

## OPERAZIONI SOCIETARIE

Un altro importante chiarimento riportato nel messaggio 3617/2017 riguarda la determinazione del tetto aziendale con riferimento alle imprese interessate da operazioni societarie.

Sulla questione, l’Istituto precisa che la contribuzione dovuta dall’azienda cedente per i lavoratori confluiti nell’azienda che poi richiede la prestazione, viene computata – ai fini del tetto aziendale – esclusivamente nelle ipotesi di fusioni/incorporazioni totali, ossia laddove la seconda abbia acquisito la totalità dei lavoratori dell’azienda cedente.

Pertanto, nei casi di scissioni parziali o cessione di ramo d’azienda, nel computo del tetto aziendale si terrà conto della sola contribuzione dovuta dall’azienda istante, a nulla rilevando la contribuzione precedentemente dovuta dalle aziende cedute, dal momento che in questi casi non vi è stata acquisizione della totalità dei lavoratori provenienti dall’azienda cedente, ma solo di una parte.

## PAGAMENTO DIRETTO

In caso di pagamento diretto della prestazione da parte dell’INPS, la stessa verrà pagata nel rispetto dei limiti delle ore e degli importi indicati nel provvedimento di concessione.

Il raggiungimento anche solo di uno dei due limiti, si chiarisce nel messaggio n. 3617/2017, non consentirà il riconoscimento ulteriore della prestazione. Pertanto, qualora nel modello SR41 già inviato dall’azienda siano presenti ore e/o importi eccedenti quelli concessi, il datore di lavoro dovrà inviarlo nuovamente, adeguandolo ai limiti contenuti nel provvedimento di concessione.



FISCALE

## INTERCONNESSIONE DEI REGISTRI CENTRALI, COMMERCIALI E DELLE IMPRESE

Circ. Min. Sviluppo economico 20.9.2017 n. 3701/C

IMPRESE

Con la circ. 20.9.2017 n. 3701/C, il Ministero dello Sviluppo economico ha illustrato lo stato dell'arte del sistema di interconnessione dei Registri delle imprese unionali ai sensi della direttiva 2012/17/UE, alla quale è stata data attuazione in Italia con il DM 8.6.2017.

In merito, si segnala che con la citata direttiva si è inteso mettere a disposizione determinati dati e notizie relativi alle società di capitali presenti sui Registri delle imprese dei Paesi membri dell'Unione europea attraverso il “*business registers interconnection system*” (c.d. “BRIS”), consentendo l'accesso a tali dati mediante il Portale europeo della giustizia elettronica.

Le funzionalità del BRIS, però, non sono tutte operative. Ad oggi risulta attivo il servizio di consultazione dei dati previsti come gratuiti (con riferimento a denominazione della società, sede legale della società, numero di iscrizione nel Registro delle imprese). Non risultano operativi, nello specifico, il servizio di consultazione dei dati e atti a pagamento e i servizi per le notifiche transfrontaliere tra Registri delle imprese, relative sia alle succursali che alle fusioni.

Dall'1.1.2017

DOTTORI COM-  
MERCIALISTI ED  
ESPERTI CONTABILI

La nuova versione dell'art. 5 del DLgs. 39/2010 ha introdotto per tutte le persone fisiche iscritte al registro dei revisori legali l'obbligo di prendere parte a programmi di aggiornamento professionale, finalizzati al perfezionamento e al mantenimento delle conoscenze teoriche e delle capacità professionali, con l'obiettivo di tutelare la qualità della revisione legale.

### OBBLIGHI DI FORMAZIONE

Ai sensi dell'art. 27 co. 4 del DLgs. 135/2016, l'obbligo di formazione continua decorre dall'1.1.2017. Il periodo di formazione previsto dall'art. 5 co. 3 del DLgs. 39/2010 è triennale e i trienni decorrono dal 1° gennaio al 31 dicembre di ciascun anno.

Durante tale periodo, ciascun iscritto deve conseguire almeno 60 crediti formativi in ragione di almeno 20 crediti formativi annui. Dei 20 crediti formativi da ottenere in ciascuna annualità, almeno 10 devono riguardare materie caratterizzanti la revisione legale.

### SOGGETTI OBBLIGATI ALLA FORMAZIONE

Per effetto delle modifiche apportate dall'art. 9 co. 1 del DLgs. 135/2016 all'art. 8 del DLgs. 39/2010, sono tenuti a osservare gli obblighi in materia di formazione anche i soggetti iscritti nella Sezione B del Registro e non soltanto quelli iscritti nella Sezione A.

### LINEE GUIDA DEL MEF

Il 6.7.2017 il Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato del MEF ha pubblicato la circ. 26/2017/RGS, avente ad oggetto istruzioni in materia di formazione continua a cui sono tenuti i revisori legali iscritti al Registro, ai sensi dell'art. 5 del DLgs. 39/2010.

### SOGGETTI ABILITATI A FORNIRE FORMAZIONE

L'attività formativa può essere svolta sia mediante programmi a distanza del MEF (in corso di predisposizione, anche attraverso organismi convenzionati), sia partecipando a corsi a distanza o in aula presso società o enti pubblici e privati accreditati dal MEF, il cui elenco sarà pubblicato e periodicamente aggiornato sul portale della revisione.

I soggetti interessati devono presentare istanza di accreditamento che conterrà apposite dichiarazioni (concernenti il numero di dipendenti, la comprovata esperienza nella formazione, l'impiego di docenti esperti, l'organizzazione ispirata a criteri di economicità).

Entro la fine del mese di marzo dell'anno successivo a quello di maturazione dei crediti, i soggetti accreditati devono comunicare al registro, con riferimento ad ogni partecipante, l'assolvimento degli obblighi di formazione.

## FORMAZIONE SENZA CASI DI ESONERO

Nella parte conclusiva della circolare del MEF viene sottolineato come non producono effetti ai fini degli obblighi derivanti dall'iscrizione nel registro dei revisori eventuali esoneri della formazione continua nei riguardi di professionisti iscritti agli albi.

Così, ad esempio, sono comunque tenuti a rispettare gli obblighi di formazione previsti dal DLgs. 39/2010 i professionisti iscritti al registro che sono esonerati dall'obbligo di formazione previsto dall'albo di appartenenza per aver superato un determinato limite d'età.

Viene poi fornita una precisazione con riferimento ai professionisti iscritti al registro nel corso dell'anno, per i quali l'obbligo di formazione decorre dal 1° gennaio dell'anno successivo alla data di pubblicazione del provvedimento di iscrizione nella *Gazzetta Ufficiale*.

## SANZIONI PER IL MANCATO ADEMPIMENTO DELL'OBBLIGO FORMATIVO

Secondo il co. 12 dell'art. 5 del DLgs. 39/2010, il Ministero dell'economia e delle finanze può verificare l'effettivo assolvimento degli obblighi formativi da parte degli iscritti nel registro e procede, in caso di mancato adempimento, all'applicazione delle sanzioni di cui all'art. 24 dello stesso decreto.

FISCALE                      SCISSIONE        DEI        PAGAMENTI        (“*SPLIT PAYMENT*”)

Art. 17-ter del DPR 633/72 e DM 23.1.2015

SOGGETTI IVA

In base al meccanismo della scissione dei pagamenti (c.d. “*split payment*”) per le operazioni effettuate nei confronti di determinati soggetti, per le quali gli stessi non sono debitori d'imposta in base alla normativa IVA, l'imposta applicata in fattura dal cedente o prestatore è versata all'Erario dal cessionario o committente (art. 17-ter del DPR 633/72).

NOVITÀ INTRODOTTE DAL DL 50/2017 CONVERTITO

L'art. 1 co. 1 del DL 24.4.2017 n. 50 (conv. L. 21.6.2017 n. 96) ha esteso, fra l'altro, l'ambito soggettivo di applicazione del meccanismo dello *split payment* (art. 17-ter del DPR 633/72), inizialmente limitato alle Pubbliche Amministrazioni (P.A.), includendo anche le società controllate dalla P.A. e le società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa Italiana.

Il meccanismo dello *split payment*, a fronte dell'ampiamiento operato, si applica innanzitutto alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate verso Amministrazioni Pubbliche, come definite dall'art. 1 co. 2 della L. 31.12.2009 n. 196 e successive modificazioni e integrazioni, per le quali i cessionari o committenti non sono debitori dell'imposta in base alla disciplina IVA (art. 17-ter co. 1 del DPR 633/72).

Il citato meccanismo, ai sensi dell'art. 17-ter co. 1-bis del DPR 633/72, riguarda anche le operazioni effettuate nei confronti:

- delle società controllate, mediante controllo “di diritto” (art. 2359 co. 1 n. 1 c.c.) o “di fatto” (art. 2359 co. 1 n. 2 c.c.), direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;
- delle società controllate, mediante controllo “di diritto” (art. 2359 co. 1 n. 1 c.c.), direttamente dalle Regioni, Province, Città metropolitane, Comuni o unioni di Comuni;
- delle società controllate direttamente o indirettamente, ai sensi dell'art. 2359 co. 1 n. 1 c.c., dalle società elencate ai punti precedenti, anche se quest'ultime rientrano fra le società di cui al punto successivo o fra le Amministrazioni Pubbliche di cui all'art. 1 co. 2 della L. 31.12.2009 n. 196;
- delle società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana.

Sono esclusi dall'ambito applicativo del meccanismo dello *split payment*, invece, gli 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 (art. 17-ter co. 1-quinquies del DPR 633/72).

Il DL 50/2017 (conv. L. 96/2017), inoltre, ha abrogato l'art. 17-ter co. 2 del DPR 633/72 ai sensi del quale il meccanismo dello *split payment* non si applicava ai “*compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo di imposta sul reddito*”.

Anche tali prestazioni, pertanto, sono ora interessate dal meccanismo in esame quando sussistono i requisiti di applicazione.

Le modifiche sopra descritte riguardano le operazioni per le quali la fattura è emessa a partire dall'1.7.2017. Il Consiglio UE ha autorizzato l'applicazione delle disposizioni in materia di *split payment*, a fronte delle modifiche apportate dall'art. 1 del DL 50/2017 (conv. L. 96/2017), sino al 30.6.2020 (decisione Consiglio UE 25.4.2017 n. 784).

### PROCEDURA PER IL FORNITORE DI SOGGETTI INTERESSATI DAL MECCANISMO DELLO *SPLIT PAYMENT*

Il cedente o prestatore soggetto passivo con riguardo alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate:

- deve verificare se l'operazione rientra nell'ambito oggettivo e soggettivo di applicazione del meccanismo dello *split payment*;
- in caso affermativo, deve adempiere correttamente agli obblighi di fatturazione e registrazione dell'operazione posti a suo carico avendo cura di non computare l'imposta indicata in fattura nella liquidazione periodica.

#### Ambito oggettivo di applicazione dello *split payment*

Il meccanismo dello *split payment* riguarda le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, documentate da fattura, effettuate nei confronti dei soggetti previsti dall'art. 17-ter del DPR 633/72.

Sono escluse dalla citata disciplina:

- le operazioni non imponibili, esenti o fuori dal campo di applicazione dell'imposta;
- le operazioni per le quali il cessionario o committente è già debitore dell'imposta (art. 17-ter co. 1 del DPR 633/72 e artt. 1 e 7 del DM 23.1.2015), ossia le operazioni interessate dal meccanismo del *reverse charge*;
- le operazioni assoggettate a regimi IVA speciali di determinazione dell'imposta (es. regime monofase, regime del margine, ecc.) per le quali l'IVA non è evidenziata in fattura (circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2015 n. 6);
- le operazioni che si caratterizzano per un meccanismo forfettario di determinazione della detrazione dell'imposta come, per esempio, nel caso del regime speciale per i produttori agricoli ex artt. 34 e 34-bis del DPR 633/72 (circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2015 n. 15);
- le operazioni per le quali non sussiste l'obbligo di emissione della fattura (circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2015 n. 15);
- le operazioni relativamente alle quali il corrispettivo è già nella disponibilità del fornitore, come avviene nel caso dei servizi di riscossione delle entrate e di altri proventi (circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2015 n. 15);
- le prestazioni di servizi soggette a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o a titolo d'acconto (circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2015 n. 15), limitatamente alle operazioni per le quali la fattura è stata emessa entro il 30.6.2017 (art. 17-ter co. 2 del

DPR 633/72 abrogato, con decorrenza dall'1.7.2017, dall'art. 1 co. 1 del DL 50/2017).

### Ambito soggettivo di applicazione dello *split payment*

Il cedente o prestatore soggetto passivo deve verificare se il cessionario o committente rientra fra i soggetti ai quali si applica la disciplina dello *split payment*, ossia fra le Amministrazioni Pubbliche e le società indicate nell'art. 17-ter co. 1 e 1-bis del DPR 633/72.

Le Amministrazioni Pubbliche interessate sono quelle destinatarie delle disposizioni in materia di fatturazione elettronica di cui all'art. 1 co. 209-214 della L. 24.12.2007 n. 244 e successive modifiche e integrazioni (art. 5 bis del DM 23.1.2015 come sostituito dall'art. 1 co. 1 lett. a) del DM 13.7.2017) per gli acquisti effettuati nella veste istituzionale e nell'esercizio di attività d'impresa (circ. Agenzia delle Entrate 9.2.2015 n. 1). Per identificare i citati soggetti, secondo quanto indicato sul sito internet del Dipartimento delle Finanze del MEF in data 14.9.2017 (percorso "Home" - "Fiscalità nazionale" - "Manovra di Bilancio 2017" - "Scissione dei pagamenti" - "d.l. n. 50/2017" - "2° Rettifica elenchi definitivi"), occorre riferirsi all'elenco (c.d. "elenco IPA") pubblicato sul sito dell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni ([www.indicepa.gov.it](http://www.indicepa.gov.it)) senza considerare i soggetti classificati nella categoria dei "Gestori di pubblici servizi".

Ai fini dell'individuazione delle società, di cui all'art. 17-ter co. 1-bis del DPR 633/72, il riferimento è costituito invece dagli elenchi pubblicati sul sito istituzionale del Dipartimento delle Finanze del MEF. Occorre considerare detti elenchi per le operazioni per le quali è emessa fattura a partire dall'1.7.2017 e sino al 31.12.2017 (art. 5-ter co. 1 del DM 23.1.2015 introdotto dall'art. 1 co. 1 lett. d) del DM 27.6.2017).

Tali elenchi, nella versione definitiva pubblicata in data 26.7.2017 e tenuto conto delle rettifiche rese note in data 4.8.2017 e in data 14.9.2017, sono consultabili sul sito internet del Dipartimento sopra citato (percorso "Home" - "Fiscalità nazionale" - "Manovra di Bilancio 2017" - "Scissione dei pagamenti" - "d.l. n. 50/2017" - "2° Rettifica elenchi definitivi"). Si tratta, in particolare, dei seguenti documenti in formato .xlsx:

- elenco definitivo rettificato delle società controllate di diritto dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri e delle società controllate da queste ultime;
- elenco definitivo rettificato delle società controllate di diritto dalle Regioni, Province, Città metropolitane, Comuni, unioni di Comuni e delle società controllate da queste ultime;
- elenco definitivo delle società controllate di fatto dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri e delle società controllate da queste ultime;
- elenco definitivo delle società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa Italiana.

Il Dipartimento delle Finanze del MEF, nella pagina internet sopra citata, precisa che:

- le società controllate da Pubbliche Amministrazioni centrali o locali sono in ogni caso tenute all'applicazione della disciplina sulla scissione dei pagamenti, se risultano incluse nei primi tre elenchi di cui sopra, ciò anche se non iscritte nell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni ovvero ancorché iscritte nella categoria dei "Gestori di pubblici servizi";

- le società incluse nei citati elenchi non sono tenute all'applicazione della normativa sulla fatturazione elettronica obbligatoria se non rientrano tra i soggetti di cui all'art. 1 co. 209 della L. 24.12.2007 n. 244 e, conseguentemente, se non sono iscritte nell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni.

Per le fatture emesse a partire dall'1.1.2018, il meccanismo dello *split payment* si applica alle società di cui all'art. 17-ter co. 1-bis del DPR 633/72 che risultano tali al 30.9 dell'anno precedente, come individuate dal relativo elenco definitivo pubblicato dal Dipartimento delle Finanze del MEF entro il 15.11 di ciascun anno con effetti a valere per l'anno successivo (art. 5-ter co. 2 del DM 23.1.2015).

L'art. 5-ter co. 3 - 4 del DM 23.1.2015 disciplina, inoltre, la data dalla quale decorre l'applicazione del meccanismo dello *split payment* qualora il controllo o l'inclusione nell'indice FTSE MIB di una società si verifichi o venga meno in corso d'anno.

Controllo o inclusione nell'indice FTSE MIB		Applicazione art. 17-ter del DPR 633/72
Requisito verificato in corso d'anno	Entro il 30.9	Operazioni per le quali è emessa fattura a partire dall'1.1 dell'anno successivo a quello in corso
	A partire dall'1.10	Operazioni per le quali è emessa fattura a partire dall'1.1 del secondo anno successivo a quello in corso
Requisito venuto meno in corso d'anno	Entro il 30.9	Operazioni per le quali è emessa fattura sino al 31.12 dell'anno in corso
	A partire dall'1.10	Operazioni per le quali è emessa fattura sino al 31.12 dell'anno successivo a quello in corso

Al fine di semplificare l'individuazione delle Amministrazioni Pubbliche e delle società destinatarie del meccanismo dello *split payment* è prevista la possibilità per il cedente o prestatore di richiedere al cessionario o committente il rilascio di un documento che attesti tale situazione (art. 17-ter co. 1-quater del DPR 633/72).

Si evidenzia che:

- il rilascio dell'attestazione da parte del cessionario o committente è da considerare obbligatorio, qualora il cedente o prestatore abbia formulato la richiesta;
- i cedenti o prestatori in possesso dell'attestazione sono tenuti all'applicazione del meccanismo dello *split payment*.

Si riportano, di seguito, i seguenti *fac-simile*:

- richiesta del cedente o prestatore alla controparte per il rilascio dell'attestazione sopra descritta;
- attestazione dell'Amministrazione Pubblica cessionaria o committente sulla riconducibilità della stessa ai soggetti interessati al meccanismo dello *split payment*;
- attestazione della società cessionaria o committente sulla riconducibilità della stessa ai soggetti interessati al meccanismo dello *split payment*.

Intestazione Alfa Spa (cedente o prestatore)

Spett.le

P.A. 1/Società 1 (cessionario o committente)

**Oggetto:** richiesta di attestazione per l'applicazione in fattura del meccanismo della "scissione dei pagamenti" (art. 17-ter del DPR 633/72)

Spett.le P.A. 1 o Società 1,

la presente per chiedere, ai sensi e per gli effetti dell'art. 17-ter co. 1-*quater* del DPR 633/72 (come modificato dal DL 50/2017 conv. L. 96/2017), il rilascio di una dichiarazione sotto la Vostra responsabilità attestante che codesta società/ente/Amministrazione Pubblica è soggetta alla predetta disposizione.

L'attestazione comporterà che tutte le fatture che emetteremo nei Vostri confronti in qualità di cedente/prestatore, a decorrere dal giorno 1° luglio 2017, saranno assoggettate al meccanismo dello "*split payment*" e riporteranno la dizione "scissione dei pagamenti" con versamento dell'IVA all'Erario a Vostra cura.

Resta inteso che, in assenza di risposta alla presente e nell'incertezza circa la corretta applicazione della disciplina, continueremo ad emettere le fatture nei Vostri confronti applicando l'IVA con il metodo ordinario, ma Vi riterremo responsabili per qualsivoglia pretesa che ci dovesse essere rivolta dagli organi preposti all'accertamento dell'imposta.

Luogo e data .....

Firma

Intestazione P.A. 1 (cessionario o committente)

Spett.le

Alfa Spa (cedente o prestatore)

**Oggetto:** applicazione della disciplina della "scissione dei pagamenti" alle forniture richieste (art. 17-ter del DPR 633/72) - Dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, a norma dell'art. 47 del DPR 445/2000.

Il sottoscritto ....., nato a ....., il .....,  
residente in ..... Via ....., codice fiscale  
....., in qualità di ....., della P.A. 1  
.....

DICHIARA CHE

- ai sensi dell'art. .... della legge istitutiva ....., P.A. 1 ha natura di ente pubblico;

- ai sensi dell'art. ...., P.A. 1 rientra nella categoria ..... dell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni;



- alle forniture a Voi richieste a partire dal giorno 1° luglio 2017 e, salvo successiva comunicazione, è applicabile la disciplina della “scissione dei pagamenti” (o “*split payment*”) di cui all’art. 17-ter del DPR 633/72.

Luogo e data .....

Firma

Intestazione Società 1 (cessionario o committente)

Spett.le

Alfa Spa (cedente o prestatore)

Oggetto: applicazione della disciplina della “scissione dei pagamenti” alle forniture richieste (art. 17-ter del DPR 633/72) - Dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, a norma dell’art. 47 del DPR 445/2000.

Il sottoscritto ....., nato a ....., il .....,  
residente in ..... Via ....., codice fiscale  
....., in qualità di ....., della Società 1 .....

DICHIARA CHE

- la Società 1 rientra tra i soggetti di cui all’art. 17-ter co. 1-bis del DPR 633/72, come risulta anche dall’elenco ....., rigo ....., pubblicato sul sito istituzionale del Dipartimento delle Finanze del MEF;
- alle forniture a Voi richieste a partire dal giorno 1° luglio 2017 e, salvo successiva comunicazione, è applicabile la disciplina della “scissione dei pagamenti” (o “*split payment*”) di cui all’art. 17-ter del DPR 633/72

Luogo e data .....

Firma

### Emissione della fattura con applicazione dello *split payment*

Il cedente o prestatore, in presenza di un’operazione soggetta al meccanismo dello *split payment*, è tenuto a emettere la fattura in base alle regole generali (art. 21 del DPR 633/72):

- in formato elettronico, ai sensi dell’art. 1 co. 209 della L. 24.12.2007 n. 244, se il cessionario o committente è una Amministrazione Pubblica di cui all’art. 1 co. 2 della L. 31.12.2009 n. 196;
- in formato cartaceo o, alternativamente, in formato elettronico, se il cessionario o committente è una società di cui all’art. 17-ter co. 1-bis del DPR 633/72.

La fattura emessa dovrà riportare, fra l’altro:

- la base imponibile IVA;
- l’aliquota IVA applicabile;
- l’ammontare dell’imposta;

- l'annotazione "scissione dei pagamenti" (art. 2 co. 1 del DM 23.1.2015) ed eventualmente il riferimento all'art. 17-ter del DPR 633/72. Qualora si tratti di fattura elettronica tale obbligo è assolto indicando il valore "S" nel campo "esigibilità IVA".

Può essere utile indicare nella fattura anche l'importo, al netto dell'imposta, che il cessionario o committente dovrà corrispondere al cedente o prestatore.

Si riporta, di seguito, un esempio di fattura con applicazione del meccanismo dello *split payment*.

<b>Alfa S.p.a.</b>	
Sede legale: Via Verdi, 45 - 20121 Milano (MI)	
Partita IVA: 01212234589	
Iscritta al Registro delle Imprese di Milano al n. 01212234589	
Capitale sociale 250.000,00 euro i.v.	
Cliente	
<b>P.A. 1</b>	
Corso XI Febbraio, 14 - 10152 Torino (TO)	
Partita IVA: 07937540067	
Fattura immediata n. 500 del giorno 5.9.2017	
	2.000,00 euro
Cessione n. 20 sedie da ufficio (prezzo unitario 100,00 euro)	440,00 euro
IVA con aliquota 22%	
	<u>2.440,00 euro</u>
Totale fattura	
Operazione soggetta a scissione dei pagamenti (art. 17-ter del DPR 633/72)	2.000,00 euro
Netto a pagare	

### Registrazione della fattura emessa con applicazione dello *split payment*

L'art. 2 co. 2 del DM 23.1.2015 prevede che il cedente o prestatore con riguardo alla fattura emessa con applicazione del meccanismo dello *split payment*:

deve operare la registrazione del documento nel registro delle fatture emesse, ai sensi degli artt. 23 e 24 del DPR 633/72, indicando tale fattura in modo distinto (es. in un'apposita colonna del registro o ricorrendo ad appositi codici) e riportando l'aliquota IVA e l'ammontare dell'imposta (circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2015 n. 15); non deve computare, tuttavia, l'IVA indicata nella liquidazione periodica.

La gestione delle peculiarità connesse all'effettuazione delle citate operazioni può avvenire attraverso la creazione di uno specifico codice IVA all'interno del sistema di contabilità IVA che permetta di:

- inserire nella fattura emessa l'annotazione "scissione dei pagamenti" con l'eventuale citazione della disposizione di legge;

- riportare nella liquidazione periodica la base imponibile e l'IVA dell'operazione;
- escludere dal computo dell'IVA a debito della liquidazione periodica del periodo l'imposta applicata ai sensi dell'art. 17-ter del DPR 633/72;
- indicare la sola base imponibile IVA nel rigo previsto della dichiarazione annuale IVA, qualora il sistema contabile utilizzato preveda un'apposita elaborazione che consenta la compilazione dei quadri dichiarativi.

Il cedente o prestatore, dal punto di vista contabile, deve procedere allo storno dell'IVA indicata in fattura, contestualmente alla registrazione del documento o con un'apposita scrittura che riduca il credito vantato verso il cessionario o committente (nota operativa Fondazione Nazionale dei Commercialisti 12.1.2015).

Si riportano, di seguito, le scritture contabili per entrambe le modalità di rilevazione indicate.

Scritture contabili con storno contestuale:

		≠	a	≠		
		Crediti verso clienti (C.II.1 Attivo SP)		Ricavi (A.1 CE)		
		IVA c/split payment		IVA c/split payment		

Scritture contabili con storno successive:

		Crediti verso clienti (C.II.1 Attivo SP)	a	≠		
				Ricavi (A.1 CE)		
				IVA c/split payment		
		IVA c/split payment	a	Crediti verso clienti (C.II.1 Attivo SP)		

Riprendendo i dati della fattura riportata in precedenza a titolo esemplificativo e adottando il procedimento che comporta lo storno successivo dell'IVA indicata in fattura, le scritture contabili del fornitore sono le seguenti.

	Crediti verso clienti (C.II.1 Attivo SP)	α	≠	2.440,00	
			Ricavi (A.1 CE)		2.000,00
			IVA c/split payment		440,00
	IVA c/split payment	α	Crediti verso clienti (C.II.1 Attivo SP)	440,00	440,00

### Eventuale emissione di note di variazione

Ritenendo ancora applicabili i chiarimenti forniti dalla circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2015 n. 15, il trattamento delle note di variazione IVA in aumento o in diminuzione appare essere il seguente per i soggetti interessati dal meccanismo dello *split payment*:

- per le note di variazione in aumento torna sempre applicabile il meccanismo dello *split payment*;
- per le note di variazione in diminuzione riferite a una fattura originaria emessa con applicazione dello *split payment* si applica il medesimo meccanismo;
- per le note di variazione in diminuzione riferite a una fattura originaria emessa prima della data di applicazione delle novità che hanno esteso l'ambito di applicazione dello *split payment* (1.7.2017) si dovrebbero applicare le regole ordinarie. Nella circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2015 n. 15, con riguardo alle note di variazione in diminuzione riferite a fatture emesse prima dell'entrata in vigore del meccanismo dello *split payment* (1.1.2015), era stata riconosciuta la facoltà per il cedente o prestatore di applicare comunque la scissione dei pagamenti.

### Regime sanzionatorio

L'omessa indicazione in fattura della dicitura "scissione dei pagamenti", da parte del cedente o prestatore che effettua un'operazione rientrante nell'art. 17-ter del DPR 633/72, comporta per il suddetto soggetto l'irrogazione della sanzione amministrativa da 1.000,00 euro a 8.000,00 euro di cui all'art. 9 co. 1 del DLgs. 471/97 (circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2015 n. 15).

Secondo quanto precisato dalla prassi, seppur in data anteriore alle modifiche apportate alla disciplina dal DL 50/2017, la sanzione amministrativa descritta:

è applicabile a decorrere dall'1.1.2016, fermo restando la possibilità di applicare il principio del *favor rei* per le violazioni anteriori a tale data (circ. Agenzia delle Entrate 4.3.2016 n. 4);

non è irrogabile se il cedente o prestatore si è attenuto alle indicazioni fornite dalla P.A. circa la riconducibilità della stessa all'ambito soggettivo di applicazione dello *split payment*, ciò a condizione che l'IVA sia stata assolta, seppur in modo irregolare (circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2015 n. 15).

## PROCEDURA PER LE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI E LE SOCIETÀ INTERESSATE DALLO “SPLIT PAYMENT”

In base al meccanismo dello *split payment* per le operazioni effettuate nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni e delle società di cui all'art. 17-ter del DPR 633/72, per le quali i cessionari o committenti non sono debitori d'imposta ai sensi della normativa IVA, l'imposta applicata in fattura dal cedente o prestatore è versata all'Erario dal cessionario o committente (art. 1 co. 2 del DM 23.1.2015).

### Esigibilità dell'imposta per le operazioni soggette a *split payment*

L'IVA relativa alle operazioni soggette al meccanismo dello *split payment*, ai sensi dell'art. 3 del DM 23.1.2015 come parzialmente modificato dall'art. 1 co. 1 lett. b) del DM 27.6.2017, diviene esigibile:

- al momento del pagamento del corrispettivo;
- in alternativa, le Pubbliche Amministrazioni e le società cessionarie o committenti possono anticipare l'esigibilità dell'imposta al momento della ricezione della fattura ovvero al momento della registrazione della stessa.

Alle operazioni interessate dal suddetto meccanismo non è applicabile, pertanto, l'art. 6 co. 5 secondo periodo del DPR 633/72.

### Versamento dell'IVA sulle operazioni in *split payment* da parte di Pubbliche Amministrazioni non soggetti passivi d'imposta

Le Pubbliche Amministrazioni che non sono soggetti passivi IVA effettuano il versamento dell'imposta, relativa alle operazioni in *split payment* ricevute, con una delle seguenti modalità alternative (art. 4 del DM 23.1.2015):

- entro il giorno 16 di ciascun mese, cumulativamente per tutte le fatture per le quali l'IVA è divenuta esigibile nel mese precedente;
- con versamenti distinti, entro il 16 del mese successivo al momento di esigibilità, in ciascun giorno del mese, relativamente al complesso di fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile in tale giorno, oppure, per ciascuna fattura la cui imposta è divenuta esigibile.

Il versamento deve avvenire con le modalità di seguito indicate senza possibilità di compensazione orizzontale con altri crediti d'imposta e utilizzando un apposito codice tributo (art. 4 co. 1 del DM 23.1.2015; circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2015 n. 15; ris. Agenzia delle Entrate 12.2.2015 n. 15).

<b>Pubbliche amministrazioni non soggetti passivi IVA</b>	<b>Modalità di versamento</b>
P.A. titolari di conti presso la Banca d'Italia	Modello “F24 Enti pubblici” utilizzando il codice tributo “620E”
P.A., diverse dalle precedenti, autorizzate a detenere un conto presso una banca convenzionata con l'Agenzia delle Entrate ovvero presso Poste italiane	Versamento unificato (art. 17 del DLgs. 241/97) utilizzando il codice tributo “6040”

Pubbliche amministrazioni non soggetti passivi IVA	Modalità di versamento
Altre P.A.	Direttamente all'entrata del bilancio dello Stato con imputazione al capo 8, capitolo 1203, art. 12

### Versamento dell'IVA sulle operazioni in *split payment* da parte di Pubbliche Amministrazioni identificate ai fini IVA e società

Le Pubbliche Amministrazioni identificate ai fini IVA e che effettuano gli acquisti di beni e servizi nell'esercizio di attività commerciale nonché le società di cui all'art. 17-ter co. 1-bis del DPR 633/72 versano l'imposta relativa alle operazioni in *split payment* con una delle seguenti modalità alternative (art. 5 del DM 23.1.2015 come modificato dal DM 27.6.2017):

- a mezzo modello F24, entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui l'IVA diviene esigibile, senza possibilità di avvalersi della compensazione;
- annotando le fatture nei registri di cui agli artt. 23 o 24 del DPR 633/72 (oltre che nel registro degli acquisti ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione) entro il giorno 15 del mese successivo a quello in cui l'IVA è divenuta esigibile e con riferimento al mese precedente. L'imposta partecipa alla liquidazione del mese o trimestre in cui si è verificata l'esigibilità.

Ai fini di permettere l'adeguamento dei sistemi informativi e contabili è stato previsto il seguente regime transitorio (art. 2 co. 2-3 del DM 27.6.2017):

- le Pubbliche Amministrazioni soggette alla disciplina dello *split payment*, con riguardo alle fatture per le quali l'esigibilità si verifica dall'1.7.2017 al 31.10.2017, possono effettuare il versamento dell'IVA entro il 16.11.2017;
- le società soggette alla disciplina dello *split payment*, relativamente alle fatture per le quali l'esigibilità si verifica dall'1.7.2017 al 30.11.2017, possono effettuare il versamento dell'imposta entro il 18.12.2017.

### Modalità di determinazione dell'acconto IVA

L'art. 2 co. 4 del DM 27.6.2017 prevede che le Pubbliche Amministrazioni identificate ai fini IVA e che effettuano gli acquisti di beni e servizi nell'esercizio di attività commerciale nonché le società di cui all'art. 17-ter co. 1-bis del DPR 633/72, qualora adottino il metodo "storico" per la determinazione dell'acconto IVA da versare entro il 27.12.2017, tengano conto nel citato calcolo dell'IVA relativa agli acquisti soggetti al meccanismo dello *split payment* divenuta esigibile:

- nel mese di novembre 2017, in caso di liquidazioni mensili;
- nel terzo trimestre 2017, in caso di liquidazioni trimestrali.

### Regime sanzionatorio

L'omesso o tardivo versamento dell'IVA relativa a un'operazione soggetta al meccanismo dello *split payment*, da parte dell'Amministrazione Pubblica o della società cessionaria o committente, comporta l'irrogazione a tali soggetti della sanzione amministrativa di cui

all'art. 13 del DLgs. 471/97 (pari al 30% dell'importo non versato o versato in ritardo), salvo l'applicazione delle riduzioni previste in caso di ritardo non superiore a 15 o 90 giorni. Resta ferma la non applicazione delle sanzioni per obiettive condizioni di incertezza (art. 10 co. 3 della L. 212/2000) con riguardo alle violazioni commesse prima della data di pubblicazione della circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2015 n. 15, sempre che l'imposta sia stata assolta.