

# Split payment: ampliato l'ambito soggettivo

Focus n. 14 del 12 febbraio 2015

a cura di Studio Associato Bortolazzi & Borghesani partner BHR Group



## Il Focus In Breve

**C**on la circolare 1/E del 9.02.2015, l'Amministrazione Finanziaria fornisce chiarimenti in merito al meccanismo del c.d. split payment.

La circolare si sofferma a chiarire i dubbi sull'interpretazione dell'elencazione effettuata dal novellato art. 17 – ter, co. 1, D.P.R. 633/1972, ovvero se questa debba intendersi tassativa o è invece possibile effettuare l'estensione per analogia ad altri enti pubblici.



**Ambito soggettivo** - Il novellato art. 17 –ter, co. 1, D.P.R. 633/1972, nel definire l’ambito soggettivo della disposizione, fa riferimento alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nei confronti dello Stato, degli organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica, degli enti pubblici territoriali e dei consorzi tra essi costituiti ai sensi dell’articolo 31 del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e successive modificazioni, delle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, degli istituti universitari, delle aziende sanitarie locali, degli enti ospedalieri, degli enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, degli enti pubblici di assistenza e beneficenza e di quelli di previdenza. Uno dei dubbi sollevati sulla nuova norma introdotta dalla Legge di Stabilità 2015 riguardava i soggetti della P.A. destinatari della nuova disposizione. Nella relazione illustrativa al Decreto attuativo, era stato confermato che lo split payment va applicato dalle

amministrazioni e dagli enti pubblici già destinatari delle norme in materia di IVA a esigibilità differita di cui all’articolo 6, quinto comma, secondo periodo, del D.P.R. n. 633/1972 e quindi non fosse estendibile ad altri enti pubblici.

**Il parere dell’Agenzia delle Entrate** – L’analisi dell’Amministrazione Finanziaria si fonda sulla diversa ratio dell’articolo 6, quinto comma, secondo periodo, del D.P.R. n. 633/1972 rispetto a quella del novellato art. 17 –ter, D.P.R. 633/1972.

In sostanza, a parere dell’Amministrazione Finanziaria, mentre le norme in materia di IVA a esigibilità differita hanno carattere agevolativo e con natura derogatoria rispetto ai principi ordinari dell’IVA, con conseguente impossibilità di effettuare interpretazioni estensive della stessa, la norma sullo split payment, avendo finalità antielusive, può essere interpretata in maniera meno restrittiva.

Tanto premesso, viene effettuata l’elencazione dei soggetti pubblici destinatari delle norme sullo split payment. Ampliando il dettato normativo, rispetto a quanto previsto nel decreto attuativo, viene chiarito che sono tenuti **anche** all’applicazione dello split

payment:

- tra gli organi dello Stato, ancorché dotati di autonoma personalità giuridica, le istituzioni scolastiche e le istituzioni per l’alta formazione artistica, musicale e coreutica (AFAM). Tali soggetti, infatti, ancorché dotati di personalità giuridica, devono considerarsi a tutti gli effetti amministrazioni statali, in quanto del tutto compenetrati nell’organizzazione dello Stato in ragione di specifici elementi distintivi (cfr. circolare del Ministero dell’Economia e delle Finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato n. 16 del 20 marzo 2003 e parere dell’Avvocatura dello Stato n. 14720 del 5 febbraio 2001);



- inoltre gli enti pubblici territoriali, gli altri enti locali indicati dall'art. 2 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, ossia Comunità montane, Comunità isolate e Unioni di Comuni. Si tratta, infatti, in tali casi, di enti pubblici costituiti per l'esercizio associato di una pluralità di funzioni o di servizi comunali in un determinato territorio, i quali, pertanto, in relazione ad essi, si sostituiscono agli stessi Comuni associati;
- le Unioni regionali delle Camere di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura, alle quali, peraltro, è obbligatoria l'adesione in forza della riforma recata dal decreto legislativo 15 febbraio 2010, n. 23;
- gli enti pubblici che sono subentrati ai soggetti del servizio sanitario nazionale nell'esercizio di una pluralità di funzioni amministrative e tecniche;
- gli enti ospedalieri, ad eccezione degli enti ecclesiastici che esercitano assistenza ospedaliera, i quali, ancorché dotati di personalità giuridica, operano in regime di diritto privato;
- gli enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico (I.R.C.C.S.);
- gli enti pubblici di assistenza e beneficenza, ossia, Istituzioni Pubbliche di Assistenza e Beneficenza (IPAB) e Aziende Pubbliche di Servizi alla Persona (ASP);

- gli enti pubblici di previdenza (INPS, Fondi pubblici di previdenza).

**Soggetti esclusi** – Il meccanismo dello split payment non è applicabile per: gli Ordini professionali, gli Enti ed istituti di ricerca, le Agenzie fiscali, le Autorità amministrative indipendenti (quale, ad esempio, l'Autorità per le garanzie nelle comunicazioni – AGCOM), le Agenzie regionali per la protezione dell'ambiente (ARPA), gli Automobile club provinciali, l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN), l'Agenzia per l'Italia Digitale (AgID), l'Istituto nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro (INAIL), l'Istituto per lo studio e la prevenzione oncologica (ISPO), nonché agli enti previdenziali privati o privatizzati.

Per agevolare l'individuazione dei soggetti pubblici destinatari si rimanda alla pagina <http://indicepa.gov.it/documentale/ricerca.php>.

**Altri chiarimenti** – Sempre nel documento di prassi in questione, viene chiarito che sono escluse dall'applicazione dello split payment le operazioni certificate dal fornitore mediante il rilascio della ricevuta fiscale di cui all'art. 8 della Legge 10 maggio 1976, n. 249, o dello

scontrino fiscale di cui alla Legge 26 gennaio 1983, n. 18, e successive modificazioni (cfr. art. 12, comma 1, della L. n. 413 del 1991) ovvero non fiscale per i soggetti che si avvalgono della trasmissione telematica dei corrispettivi sensi dell'art. 1, commi 429 e ss. della Legge 30 dicembre 2004, n. 311, ovvero altre modalità semplificate di certificazione specificatamente previste.

Viene inoltre chiarito che il meccanismo della scissione dei pagamenti si applica alle operazioni in relazione alle quali il corrispettivo sia stato pagato dopo il 1° gennaio 2015 e sempreché le stesse non siano state già fatturate anteriormente alla predetta data.

**Sanzioni** – Data l'incertezza applicativa, in conformità ai principi dello Statuto del contribuente, viene precisato che possono essere fatti salvi i comportamenti finora adottati dai contribuenti, ai quali, pertanto, non dovranno essere applicate sanzioni per le violazioni - relative alle modalità di versamento dell'IVA afferente alle operazioni in discorso - eventualmente commesse anteriormente all'emanazione del presente documento di prassi.