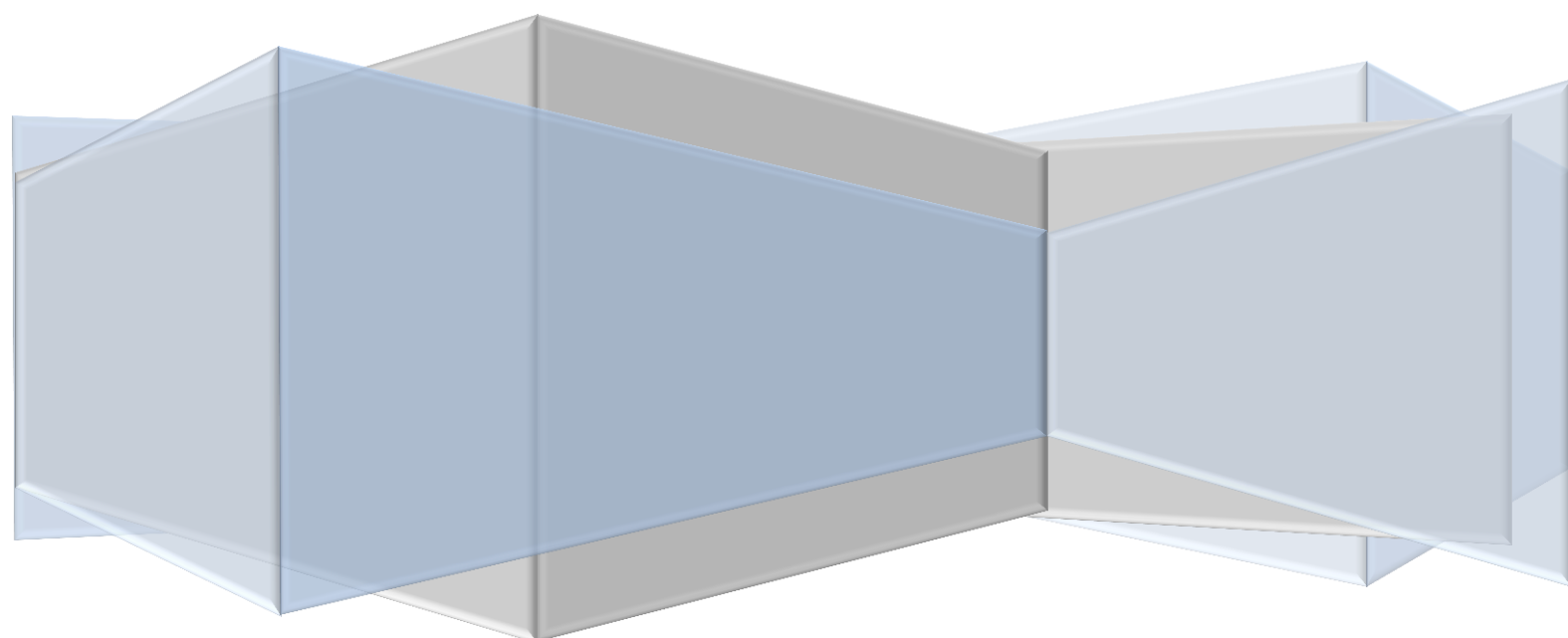


Fiscalità edilizia

Split payment

Criticità e proposte dell'ANCE



LUGLIO 2017

**DISCIPLINA
2017-2020**

A seguito dell'autorizzazione delle autorità comunitarie, la legge 21 giugno 2017, n.96, di conversione del DL 50/2017 (cd. "*Manovra correttiva 2017*"), stabilisce la **proroga, sino al 2020**, del meccanismo di "**scissione dei pagamenti**" (cd. "**split payment**"), originariamente fissato, dalla stessa Unione europea, fino al 31 dicembre 2017, quale termine ultimo d'applicazione dello strumento¹.

Per le fatture emesse **dal 1° luglio 2017**, relative a cessioni di beni e prestazioni di servizi, viene, altresì, ampliato l'ambito dei soggetti cessionari/committenti nei confronti dei quali si applica il meccanismo dello "**split payment**", che d'obbligo riguarda ora:

- le **pubbliche amministrazioni destinatarie delle norme in materia di fatturazione elettronica**²;
- 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, dalle **regioni, province, città metropolitane, comuni ed unioni di comuni** (e le società da queste stesse controllate);
- le **società quotate in borsa**, limitatamente a quelle inserite nell'indice FTSE Mib di Borsa Italiana e le società da queste stesse controllate.

Inoltre il **meccanismo** è stato **esteso alle prestazioni di servizi rese dai professionisti** eseguite nei confronti dei soggetti sopra elencati, i cui compensi sono assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo di imposta sul reddito.

Le modalità attuative del meccanismo della "*scissione dei pagamenti*" sono fissate dal **Decreto del Ministro dell'economia e finanze 23 gennaio 2015**, come modificato dai **Decreti del Ministro dell'economia e finanze del 27 giugno 2017 e del 13 luglio 2017**, disponibile sul sito internet del Dipartimento delle finanze (Def – www.finanze.it).

Circa i soggetti interessati dal meccanismo, sul medesimo sito del Def sono state messi a disposizione gli elenchi delle Pubbliche amministrazioni e delle società da questa controllate, tenute all'applicazione dello *split*.

Mediante la consultazione degli elenchi, ripartiti in cinque sezioni, contenenti la denominazione ed il codice fiscale delle P.A., le imprese che effettuano cessioni di beni o

¹ Come noto, il meccanismo viene attualmente disciplinato all'art.17-ter del DPR 633/1972 (in base al quale le imprese non ricevono più l'IVA sulle fatture emesse nei confronti dello Stato e degli Enti pubblici territoriali, che viene versata direttamente dal committente). La proroga fino al 2020 e l'estensione soggettiva del meccanismo della scissione dei pagamenti è stata formalmente richiesta il 16 febbraio 2017 dal Governo italiano alla Commissione europea, in base alla procedura di deroga di cui all'art.395 della Direttiva 2006/112/CE (cfr. DEF- Programma Nazionale di Riforma - sezione III pag. 43) ed è stata concessa dalle autorità comunitarie con la *Decisione del Consiglio dell'Unione europea n. 2017/784*, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale dell'UE L 118 del 6 maggio 2017.

² A tal riguardo, viene riscritto l'art.17-ter del DPR 633/1972 (in vigore dal 1° luglio 2017) che, nel confermare l'applicabilità dello "*split payment*" agli Enti pubblici, fa riferimento all'art.1, co.2, della legge 196/2009, rispetto alla formulazione previgente, che forniva un elenco delle singole Amministrazioni coinvolte. In merito, con la successiva emanazione dei Decreti 27 giugno 2017 e 13 luglio 2017, a correzione del D.M. 23 gennaio 2015, recante le modalità attuative dello "*split payment*", sono stati modificati i criteri ai fini dell'individuazione delle "*Pubbliche Amministrazioni*" tenute a versare l'IVA in "*split payment*", circoscrivendole nei fatti a quelle destinatarie della normativa in tema di fatturazione elettronica obbligatoria, ai sensi dell'art.1, co.209-214, della legge 244/2007.

prestazioni di servizi potranno verificare le informazioni relative ai loro committenti pubblici.

Resta fermo che le P.A., in caso di richiesta dei cedenti o prestatori, devono rilasciare un documento che attesta la loro assoggettabilità al meccanismo dello *split*, per una corretta fatturazione delle operazioni (ai sensi dell'art. 17-ter, co.1-quater, D.P.R. 633/1972).

CRITICITÀ:
INCREMENTO DEL
CREDITO IVA

La proroga e l'ampliamento dell'ambito applicativo dello "*split payment*" creano ulteriori gravi problemi in termini di flussi finanziari delle imprese del settore delle costruzioni.

L'obbligo di fatturazione elettronica nei rapporti con tutte le PP.AA. è già in vigore dal 2015 ed è considerato elemento già sufficiente per il contrasto all'evasione IVA, finalità sottesa all'introduzione del meccanismo dello "*split payment*" nell'ordinamento italiano. Infatti, la stessa vigenza temporanea della "*scissione dei pagamenti*" era giustificata proprio dall'introduzione solo dal 2015 della fatturazione elettronica³.

Particolarmente per le imprese che operano nel comparto dei lavori pubblici, le conseguenze di queste ultime modifiche attengono all'incremento esponenziale del credito IVA. Infatti, con l'entrata in vigore della norma, l'Iva non verrà più corrisposta alle imprese non solo nei rapporti con la pubblica amministrazione ma anche nei rapporti con tutte le società a partecipazione statale e locale.

Preso atto della problematica già dal 2015, entrata in vigore originaria dello "*split payment*", l'Amministrazione finanziaria, con riferimento al **rimborso del credito IVA generato da** operazioni assoggettate a "*split payment*", ha riconosciuto l'esecuzione dello stesso credito in **via prioritaria**⁴, soluzione che però non può ritenersi sufficiente, a maggior ragione, alla luce delle recenti novità normative.

Su tale criticità, seppur apprezzabile, non è neppure sufficiente l'intervento del Governo che, nella risoluzione del Parlamento di approvazione del DEF2017 (Documento di Economia e Finanza), si è impegnato al rispetto dei tempi previsti dalla legislazione vigente per le procedure di rimborso dei crediti IVA derivanti proprio dall'applicazione dello "*split payment*" (a tutt'oggi ancora oltre i 6 mesi).

Un ulteriore passo in questo senso sembra esser stato poi compiuto con la norma del D.L. 50/2017 che, proprio per attenuare il ritardo accumulato nelle procedure di rimborso dei crediti IVA derivanti anche dall'applicazione dello "*split payment*", a decorrere dal 2018, ha previsto il rimborso accelerato dei crediti IVA tramite "*conto fiscale*", che, ad esempio in caso di rimborsi IVA infrannuali, viene liquidato direttamente dall'Agenzia delle Entrate.

Ciò dovrebbe consentire, ad avviso del MEF, una significativa riduzione dei tempi di recupero dei crediti IVA. Tuttavia, anche una lieve riduzione dei tempi di rimborso non elimina il problema

La medesima criticità, poi, si aggrava quando i lavori sono realizzati tramite strutture consortili. In questi casi, infatti, il credito IVA si forma in capo al Consorzio che, per sua

³ Cfr. *Decisione del Consiglio dell'Unione europea n.2015/1401 del 14 luglio 2015*.

⁴ Ai sensi dell'art.38-bis, co.10, del D.P.R. 633/1972, in base al quale "*Con decreti del Ministro dell'economia e delle finanze sono individuate, anche progressivamente, in relazione all'attività esercitata ed alle tipologie di operazioni effettuate, le categorie di contribuenti per i quali i rimborsi di cui al presente articolo sono eseguiti in via prioritaria*".

In particolare, l'art.8 del D.M. 23 gennaio 2015 prevede, a favore dei soggetti che effettuano le operazioni assoggettate a "*split payment*" l'esecuzione del rimborso del credito IVA in via prioritaria, ma limitatamente all'ammontare complessivo dell'IVA applicata sulle operazioni soggette al meccanismo.

natura, è destinato a sciogliersi ad opera ultimata, per cui il recupero del credito diventa più arduo e complicato.

Su questo aspetto, si è ancora in attesa di una specifica autorizzazione della Commissione Europea che renda applicativa una norma, fortemente sollecitata dall'ANCE, contenuta nella legge di Stabilità dello scorso anno (nello specifico, l'art.1, co. 128, legge 208/2015 ha introdotto la lett. a-quater all'art.17, co.6 del D.P.R. 633/1972), che farebbe sì che il credito IVA non si formi in capo al Consorzio ma, come avviene ordinariamente, in capo alle singole imprese consorziate.

Tale disposizione, infatti, consentirebbe l'applicazione del "reverse charge" alle prestazioni di servizi rese dalle imprese consorziate nei confronti del consorzio di appartenenza che, nell'ambito di appalti pubblici, è tenuto ad emettere fattura nei confronti della stazione appaltante in "split payment".

La proroga sino al 2020 del meccanismo rende quindi ancora più evidente la necessità di accelerare l'operatività della disposizione. Ciò in quanto il settore edile opera già da tempo, e oramai quasi integralmente, applicando il meccanismo del "reverse charge" (anch'esso di derivazione europea) che, in pratica, è l'equivalente della "scissione dei pagamenti" solo che opera in presenza di committenti privati.

SOLUZIONI PROPOSTE

Tutto ciò premesso, resta quindi da **risolvere il problema del credito IVA, rendendo pressoché immediato il rimborso**, che attualmente avviene in un periodo che supera mediamente i sei mesi.

A questa finalità può essere intesa la proposta ANCE di introdurre un modello di dichiarazione Iva mensile, che consenta il rimborso o la compensazione del credito iva già il mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

Tuttavia, l'ANCE ritiene che, più che di un' accelerazione nei tempi di recupero del credito IVA, sarebbe quanto mai necessario **ripristinare il principio di neutralità dell'IVA**, che questo meccanismo di fatto mina.

E ciò sarebbe possibile, ad esempio, mediante l'applicazione del "reverse charge", quale meccanismo di liquidazione dell'IVA dovuta ai fornitori, tutte le volte in cui si renda applicabile lo "split payment" verso i committenti pubblici.

Tra le soluzioni auspicabili, infine, anche in un'ottica di semplificazione, l'ANCE da tempo sostiene la necessità di rendere obbligatorio l'uso della fattura elettronica per tutte le operazioni tra soggetti IVA (quindi, anche tra privati), in sostituzione dello "split payment".

Proprio in linea con la nostra posizione, sembra che il Governo stia valutando, in vista della legge di Bilancio 2018, la possibilità di rendere obbligatoria per tutti i soggetti IVA la fatturazione elettronica, dietro autorizzazione dei competenti organi comunitari, che il Governo ha già richiesto. Se l'introduzione di tale modalità di fatturazione trovasse conferma, l'ANCE è convinta che si potrebbe procedere alla definitiva abolizione dello "split payment".

In particolare, l'ANCE propone alternativamente le seguenti soluzioni:

1. ESTENSIONE DELL'OBBLIGO DI FATTURAZIONE ELETTRONICA ANCHE TRA SOGGETTI IVA PRIVATI

Nella sostanza, questa ipotesi di soluzione farebbe venir meno il presupposto stesso dell'applicazione dello stesso "split payment", garantendo, allo stesso tempo, l'obiettivo generale di semplificazione del procedimento di fatturazione e registrazione delle operazioni imponibili e di ripristino perfetto del principio di neutralità dell'IVA.

In tal ambito, l'ANCE condivide l'intenzione del Governo di proseguire nell'attuazione dei contenuti della comunicazione della Commissione Europea COM(2010)712 del 2 dicembre 2010 avente ad oggetto "Sfruttare i vantaggi della fatturazione elettronica in Europa", nella quale è chiaramente indicato come la diffusione della fatturazione elettronica faccia parte dell'iniziativa faro della stessa Commissione "un'agenda digitale europea", che attribuisce un ruolo di primo piano alla realizzazione di un Mercato Unico Digitale e invita all'eliminazione degli ostacoli normativi e tecnici che impediscono l'adozione in massa della fatturazione elettronica.

Quindi, a giudizio dell'ANCE, il progetto dell'Esecutivo, attualmente impegnato nella definizione dei contenuti del disegno di legge di Stabilità per il 2018, tra i quali dovrebbe essere prevista anche l'introduzione dell'obbligo di fatturazione B2B, dovrebbe contenere contestualmente l'eliminazione del meccanismo dello "split payment".

2. ESTENSIONE DEL "REVERSE CHARGE" AI FORNITORI DEI SOGGETTI CHE APPLICANO LO "SPLIT PAYMENT"

A titolo esemplificativo, ciò significherebbe che, se l'impresa presta servizi o cede beni ad una pubblica amministrazione, non riceve l'IVA applicandosi lo "split", la stessa impresa non dovrebbe pagare l'IVA sulle fatture dei propri fornitori, proprio mediante l'applicazione del "reverse". La sua posizione IVA in questo modo verrebbe quasi del tutto azzerata, senza che emerga alcun credito.

Sotto il profilo tecnico giuridico, tale soluzione potrebbe essere realizzata attraverso l'introduzione, ad esempio, di una fattispecie ulteriore all'art.17, co.6 del DPR 633/1972, all'interno del quale sono contemplate tutte le fattispecie a cui è applicabile il "reverse charge".

Tuttavia, come per la lettera a-quater del citato art.17, co.6 del D.P.R. 633/1972, anche in questo caso l'efficacia della disposizione dovrebbe essere subordinata al rilascio, da parte del Consiglio dell'Unione europea, dell'autorizzazione di una misura di deroga ai sensi dell'articolo 395 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, e successive modificazioni.

3. INTRODUZIONE DI UN MODELLO DI DICHIARAZIONE IVA MENSILE

Sulla falsa riga di quello trimestrale (Modello IVA TR già in uso presso le imprese), con tale modello di dichiarazione, verrebbe consentita la richiesta di rimborso o la compensazione del credito IVA già il mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

Tale scelta presuppone, in ogni caso, modifiche alla normativa IVA con particolare riferimento alla disciplina del recupero del credito IVA che, come previsto dall'art. 30, del D.P.R. 633/1972, può essere:

- chiesto a rimborso, secondo le procedure previste dall'art.38-bis del D.P.R. 633/1972,*
- utilizzato in compensazione con debiti di altre imposte o con oneri contributivi da questo dovuti (cd. compensazione "orizzontale" o "esterna"), tramite modello di pagamento F24⁵.*

⁵ Si ricorda, inoltre, che la possibilità di chiedere a rimborso o compensare il credito IVA maturato trimestralmente è consentita, ai sensi del combinato disposto degli artt. 30, co.3 e 38-bis, co.2 del D.P.R. 633/1972, solo a particolari tipologie di contribuenti, tra cui rientrano le imprese di costruzione.