

IVA

L'ambito oggettivo dello split payment

di **Sandro Cerato**

Il **presupposto oggettivo di applicazione della “scissione dei pagamenti”**, di cui all'articolo 17-ter del DPR 633/1972, ricomprende ogni **operazione effettuata nei confronti delle pubbliche Amministrazioni** - a prescindere dal fatto che esse siano poste in essere nell'ambito dell'attività istituzionale o di quella commerciale dell'Ente - purché prevedano l'applicazione dell'IVA: non sono interessate, quindi, dalla disciplina dello “split payment”, le **cessioni di beni e le prestazioni** di servizi non imponibili, oppure esenti o non assoggettabili al tributo (c.d. “operazioni fuori campo Iva”).

Per analoghe ragioni, non sono interessate dalla “scissione dei pagamenti” le fattispecie nelle quali la pubblica Amministrazione non effettua alcun pagamento del corrispettivo al proprio fornitore: questo è il caso, ad esempio, dei **servizi di riscossione delle entrate ed altri proventi**, in relazione alle quali il fornitore ha già nella propria disponibilità il corrispettivo ad esso spettante e, in forza di una disciplina speciale contenuta in una **norma primaria o secondaria**, trattiene lo stesso, riversando all'ente committente l'importo netto. In tale circostanza, appare coerente - con la *ratio* dell'articolo 17-ter del DPR n. 633/1972 - “*escludere le predette fattispecie dal meccanismo della scissione dei pagamenti, in quanto l'imponibile e la relativa imposta sono già nella disponibilità del fornitore*” (circolare n. 15/E/2015).

Dal lato pratico, la “**scissione dei pagamenti**” deve essere applicata a tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate, nel territorio dello Stato, nei confronti delle predette pubbliche Amministrazioni documentate mediante la **fattura**, ai sensi dell'articolo 21 del DPR. n. 633/1972, con indicazione dell'imposta addebitata all'ente cessionario o committente: sono, pertanto, compresi anche gli appalti di lavori, in quanto prestazioni di servizi, nonché **le operazioni per le quali trovano applicazione le modalità di fatturazione e i termini di registrazione speciali** di cui all'articolo 73 del DPR. n. 633/1972 (circolare n. 15/E/2015).

Peraltro, posto che la disciplina dello “split payment” è **applicabile alle sole operazioni soggette all'obbligo di documentazione mediante fattura**, restano escluse dal regime in commento le cessioni di beni e prestazioni di servizi – come, ad esempio, le piccole spese dell'ente pubblico – certificate dal cedente o prestatore tramite il rilascio della **ricevuta fiscale** di cui all'articolo 8 della Legge 249/1976, dello **scontrino fiscale** (Legge 18/1983) o non fiscale, per i soggetti che si avvalgono della trasmissione telematica dei corrispettivi, ai sensi dell'articolo 1, comma 429 e seguenti, della Legge 311/2007, ovvero di altre modalità semplificate di certificazione specificatamente previste. A parere dell'Agenzia delle Entrate, tale ultima ipotesi di esclusione ricomprende anche le **operazioni certificate mediante fattura semplificata** (articolo 21-bis del DPR. n. 633/1972), oppure il caso in cui – successivamente alla

certificazione mediante le predette modalità semplificate – sia comunque emessa una fattura funzionale alla **sola documentazione** del costo o dell'Iva assolta dal cliente in relazione al bene o servizio acquistato.

Diversamente, l'operazione deve essere ricondotta nell'ambito di applicazione dello “*split payment*” qualora la fattura sia emessa, su richiesta della pubblica Amministrazione cessionaria o committente, in luogo dello scontrino o della ricevuta fiscale (circolare n. 15/E/2015).