

IVA

Reverse charge prevalente sullo split payment

di Sandro Cerato

La recente **Manovra correttiva** ([D.L. 50/2017](#)) ha come noto ampliato, a **partire dal 1° luglio scorso**, l'ambito applicativo dello **split payment Iva** per le operazioni effettuate non solo nei confronti della pubblica Amministrazione, bensì coinvolgendo anche le società partecipate da enti pubblici ed alcune società quotate. Sono state altresì coinvolte le prestazioni professionali soggette a ritenuta d'acconto che nella “vecchia” normativa erano espressamente escluse. La disciplina dello “*split payment*” non è applicabile, per espressa previsione dell'[articolo 17-ter, comma 1, del D.P.R. 633/1972](#), alle operazioni **per le quali la pubblica Amministrazione cessionaria o committente non è debitore d'imposta**, ai sensi delle vigenti disposizioni in materia di Iva: è il caso, quindi, delle fattispecie già soggette al meccanismo dell'inversione contabile (c.d. “*reverse charge*”), in cui la qualità di debitore d'imposta non è attribuita al cedente o prestatore bensì al cliente, al quale non viene, pertanto, addebitata l'Iva in rivalsa, da parte del soggetto che effettua l'operazione imponibile. Al ricorrere di tale ipotesi, **sorge un debito Iva direttamente in capo alla pubblica Amministrazione** (soggetto passivo acquirente), per i beni o servizi destinati alla sfera commerciale: al contrario, una pubblica Amministrazione che svolge esclusivamente attività istituzionale (e non ha acquisito soggettività passiva) è **equiparata**, ai fini Iva, **ad un soggetto privato** ed, in quanto tale, **impossibilitato ad applicare l'inversione contabile**.

Può, tuttavia, accadere che i beni o servizi oggetto dell'operazione **siano destinati soltanto in parte alla sfera commerciale della pubblica Amministrazione**, mentre la restante quota riguardi la sfera istituzionale, **per cui l'ente acquirente non riveste la qualifica di soggetto passivo Iva**. È il caso, ad esempio, delle **prestazioni di servizi di pulizia relativi ad edifici** ([articolo 17, comma 6, lett. a-ter, del D.P.R. 633/1972](#)), che potrebbero riguardare anche una parte del fabbricato riservata all'attività istituzionale. Al ricorrere di tali ipotesi, la pubblica Amministrazione deve comunicare al fornitore **la quota del bene o servizio acquistato da destinare alla sfera commerciale** – per la quale si rende applicabile il “*reverse charge*”, con esclusione, quindi, del regime dello “*split payment*” – determinata in base ai criteri oggettivi: la restante parte, riferibile all'attività istituzione, è, invece, soggetta alla disciplina della “*scissione dei pagamenti*”. Tale ripartizione influenza, quindi, anche la modalità di compilazione della fattura, che non deve evidenziare la rivalsa dell'Iva per la quota parte “*commerciale*”, mentre per quella “*istituzionale*” dovrà essere esposta l'imposta che sarà versata dall'ente in applicazione dello “*split payment*”.

Esempio

Un Ente pubblico acquista, al costo di euro 5.000,00, un **servizio di pulizia dei propri locali**, costituiti da una superficie di mq 400, di cui mq 30 destinati all'esercizio di attività commerciali ed i restanti mq 370 adibiti allo svolgimento della propria attività istituzionale non commerciale.

La superficie del locale riservato all'attività commerciale (mq 30) rappresenta, pertanto, il 7,50% del totale (mq 400): lo spazio adibito all'attività istituzionale è, di conseguenza, pari al 92,50% dell'area oggetto del contratto.

I predetti coefficienti possono, quindi, essere utilizzati – a parere dell'Amministrazione finanziaria ([circolare AdE 14/E/2015](#)) – come parametri oggettivi per stimare la quota di corrispettivo del servizio di pulizia imputabile alle due tipologie di attività:

- **commerciale**: euro 5.000,00 * 7,50% = euro 375,00 (*Operazione senza addebito di imposta soggetta al regime del "reverse charge" ex [articolo 17, comma 6, lett. a ter](#), del D.P.R. 633/1972*);
- **istituzionale**: euro 5.000,00 * 92,50% = euro 4.625,00 (*Operazione soggetta a "split payment" ex [articolo 17-ter del D.P.R. 633/1972](#)*).

Seminario di specializzazione

GLI EFFETTI DELLA MANOVRA CORRETTIVA SULL'IVA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)