



Il D.L. 12 luglio 2018 n. 87 (c.d. decreto “dignità”), in vigore dal 14 luglio ha previsto l’esclusione dallo split payment delle prestazioni di servizi soggette a ritenuta alla fonte a titolo di imposta sul reddito nonché quelle soggette a ritenuta a titolo d’acconto.

Fuoriescono quindi dalla disciplina, fra gli altri, i professionisti, in qualità di soggetti residenti i cui compensi sono assoggettati a ritenuta a titolo d’acconto a norma dell’art. 25 comma 1 del DPR 600/73, per i redditi di lavoro autonomo da essi percepiti.

Per i professionisti non residenti, i cui compensi sono soggetti a ritenuta a titolo d’imposta ex art. 25 comma 2 del DPR 633/72, se il servizio è reso a un committente soggetto passivo stabilito in Italia, l’IVA sarà comunque dovuta mediante il reverse charge (*meccanismo che “prevale” sullo split payment*).

L’esclusione non dovrebbe invece riguardare gli agenti, i mediatori e i rappresentanti, le cui provvigioni scontano la ritenuta d’acconto di cui all’art. 25-bis del DPR 600/73.

Le nuove esclusioni, stabilite dal D.L. 87/2018, si applicano alle operazioni per le quali è emessa fattura a decorrere dal 15 luglio 2018, in quanto primo giorno successivo alla data di entrata in vigore del decreto. Pertanto, le prestazioni per le quali è emessa fattura sino al 14 luglio 2018, da parte di professionisti e altri lavoratori autonomi, sono soggette alle regole dello split payment anche se il corrispettivo non è ancora stato pagato.

A mutare è essenzialmente il soggetto tenuto a versare l’imposta: l’obbligo di versamento non ricade più sulla P.A. o società committente, bensì torna in capo al prestatore che provvede secondo le modalità ordinarie alle liquidazioni periodiche IVA.

A livello di fatturazione il prestatore dovrà avere cura di esporre l’IVA, ma di **non** riportare sulla fattura le indicazioni e i riferimenti normativi dello split payment (*art. 17-ter del DPR 633/72*).

Particolare attenzione deve essere posta per l’emissione delle note di variazione emesse a decorrere dal 14 luglio 2018, in quanto in base a quanto scritto nella circolare Agenzia delle Entrate n. 15/2015, è possibile ritenere che:

- l’emissione delle note di variazione in aumento, al ricorrere dei presupposti ex art. 26 del DPR 633/72, debba seguire comunque le regole ordinarie, anche se la fattura originaria era stata emessa seguendo il meccanismo dello split payment;
- per le note di variazione in diminuzione, debba farsi riferimento alle modalità con le quali la fattura originaria è stata emessa.

Nello specifico, se la variazione si riferisce a una fattura originaria emessa con applicazione dello split payment, la nota dovrà essere numerata, indicare l’ammontare della variazione e dell’imposta e fare esplicito riferimento alla fattura di vendita, ma la relativa imposta – non essendo confluita nella liquidazione periodica del fornitore – non potrà essere portata in detrazione ex art. 19 del DPR 633/72.

Il prestatore dovrà limitarsi ad annotare a variazione nel registro delle vendite, senza che si determini alcun effetto nella liquidazione IVA del periodo.

Il tema è particolarmente delicato perché il presupposto per l’emissione della nota di variazione in diminuzione potrebbe verificarsi anche a distanza di anni dall’esclusione, per il fornitore, dalla disciplina dello split payment (*per esempio prestazione che viene meno per assoggettamento della società acquirente a una procedura concorsuale che si rivelerà infruttuosa*).

Viceversa, per il soggetto acquirente, sottoposto alla disciplina dello split payment, la nota di variazione dovrà essere annotata nel registro delle vendite (*o effettuando il versamento diretto dell’IVA all’Erario*) se l’acquisto avviene nell’ambito dell’attività commerciale, qualora invece, l’acquisto rientri nell’attività istituzionale, la P.A. acquirente potrà computare tale maggior versamento a scomputo dei successivi versamenti IVA da effettuare nell’ambito del meccanismo dello split payment.

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento si dovesse rendere necessario.

Studio Mantovani & Associati s.s.

Dr. Sergio Mantovani