

## Nota congiunta

### ADEMPIENTI, SERVE UNA TREGUA

***L'allargamento della disciplina dello split payment è un coacervo di cinici paradossi; improcrastinabile una norma contro l'abuso della pazienza. Nel frattempo lo spesometro torni annuale e si parcheggi l'idea di rendere troppo presto obbligatoria la fatturazione elettronica.***

Roma, 01/08/2017

Ad un mese dal giro di boa del 1° semestre è tempo di fare il punto. Quello che gli operatori si sono appena lasciati alle spalle è un semestre segnato da un indelebile declino del rapporto di fiducia verso il fisco italiano. Ne è riprova un banale quesito che circola in questi giorni fra gli addetti di imprese e studi professionali: sarà buona la terza? La terza è la versione degli elenchi che in meno di un mese si sono succeduti in merito alle novità in vigore dal 1° luglio in materia di *split payment*. Ad analizzare la novità ed a snocciolare i numeri della vicenda emerge un quadro inquietante che dimostra come, ancora una volta, gli operatori siano costretti a misurarsi con complicazioni ed oneri impropri: questo il solito paradosso all'insegna dell'innovazione (questa volta riguarda la riscossione) e della semplificazione. Declino inesorabile di cui forse, a leggere le affermazioni di questi giorni, si stanno accorgendo anche il Viceministro Casero ed il neo Direttore dell'Agenzia delle Entrate Ruffini. Ma c'è poco da illudersi: la misura è colma e da settembre la situazione non potrà che peggiorare se alle parole non seguiranno fatti concreti da declinare in una tregua che conceda subito il ritorno dello spesometro alla naturale scadenza annuale e parcheggi, almeno per un paio d'anni, l'idea di estendere *tout court* l'obbligo della fatturazione elettronica ed il conseguente obbligo di conservazione sostitutiva a norma. Su quest'ultimo versante a non essere pronti, peraltro, non sono solo gli operatori di molte piccole e medie imprese e degli studi professionali; la recente R.M. 96/E del 21/7/2017 in risposta ad un interpello per la gestione delle note spese trasferite dimostra infatti che è la stessa Agenzia delle Entrate a non essere ancora pronta ad offrire approcci interpretativi coerenti con le spinte innovative che la stessa sostiene in prima linea; tanto per fare un esempio, nel caso di specie, infatti, l'Agenzia ha riconosciuto la possibilità di adottare processi elettronici (con apposite soluzioni web e firma digitale) accompagnati dalla smaterializzazione dei documenti cartacei previa fotografia (ad esempio con lo smartphone) delle pezze giustificative nel contesto di un procedimento a norma del D.M. 17/6/2014; se la trasferita è all'estero, però, il procedimento si incaglia poiché non viene riconosciuta la natura di documento originale non unico alle pezze giustificative relative alle spese sostenute in paesi extra UE con i quali non esiste una reciproca assistenza in materia fiscale; ciò significa, quindi, che per smaterializzare i documenti delle spese estere (ad esempio la ricevuta di un albergo o di un taxi) l'Agenzia richiede l'intervento di un pubblico ufficiale (in tal caso l'Agenzia ha negato, infatti, la natura di documento originale non unico del documento estero). Interpretazioni di questo tipo rendono onerose e poco praticabili soluzioni innovative come quella proposta dall'interpellante, ma non stupiscono gli operatori che, molto pragmaticamente, giusto o sbagliato che sia, preferiscono declinare innovazioni destinate a complicarsi nell'operatività quotidiana. Non c'è molto da meravigliarsi, quindi, se anche all'appuntamento dello scorso 31 marzo per l'opzione ex D.Lgs 127 per la fatturazione elettronica hanno pragmaticamente risposto veramente in pochi (circa 6.000 su oltre 6.000.000 di partite Iva, anche se il flop non è stato molto sbandierato) giacché, pure in tale caso, non mancano inghippi e questioni "oscure" a fronte di agevolazioni ed incentivi poco significativi; di converso, invece, preoccupa non poco il fatto che il Governo si stia concretamente adoperando in sede comunitaria per ottenere l'autorizzazione per imporre coercitivamente tale scelta.

#### **La vicenda dello *split payment***

Quella con cui il Governo ha ritenuto da prima (nel 2015) di introdurre e poi (dal 1 luglio 2017) di estendere l'applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti, è riconducibile tra quelle "*misure volte ad innovare il sistema di riscossione dell'imposta, al fine di ridurre il VAT gap e contrastare fenomeni di evasione e le frodi Iva*" (in tal senso, fra le altre, l'Agenzia delle Entrate nella C.M. 1/E/2015 e in audizione

il 4/5/2017 alle Commissioni riunite Bilancio di Camera e Senato). Con queste misure la strategia del Governo è quella di tutelare l'Erario dal rischio di inadempimento del fornitore, sottraendogli il compito di versare l'imposta; compito che, com'è noto, viene posto a carico - si legge nelle relazioni ministeriali (anche al D.L. 50/2017) - di quei clienti (amministrazioni pubbliche inserite nell'elenco IPA soggette alla disciplina della fatturazione elettronica PA; società controllate da pubbliche amministrazioni centrali e periferiche; società quotate al FTSE MIB) considerati **“ad alta affidabilità fiscale”**. Insomma una questione di “affidabilità” con cui si è ritenuto distinguere fra buoni (circa 25.600 clienti) e cattivi (tutti i loro fornitori).

### **Per l'Erario *mellius* un'impresa fallita, ma pubblica, che privata ancorché *in bonis*!**

Fin qui (almeno nelle giustificazioni di forma) tutto teoricamente coerente, se non fosse che fra i c.d. “affidabili”, a scorrere gli elenchi forniti dal Dipartimento Fiscale del MEF, se ne scoprono delle belle. Pur tralasciando la tutt'altro che trascurabile considerazione che la PA non è certo un esempio di virtuosismo nel pagamento dei propri debiti (quanto meno quelli verso i propri fornitori)<sup>1</sup> non può passare inosservato che nella terza versione licenziata (quella definitiva è stato detto) si contano 326 società a controllo pubblico in liquidazione (spesso a causa di bilanci in perdita)<sup>2</sup> e addirittura ulteriori 19 **società soggette a procedura fallimentare** (escludiamo di contare i due istituti bancari veneti in liquidazione coatta, giacché depennati nella versione finale degli elenchi).

<b>I soggetti coinvolti</b>		
Fornitori potenzialmente coinvolti	<b>6.000.000</b> circa	Tutti gli operatori Iva con eccezione dei regimi speciali, dei minimi e forfettari
Cessionari/committenti considerati ad alta affidabilità	<b>25.600</b> circa	Erano 29.400 nella prima versione
<b>di cui in liquidazione</b>	<b>3 2 6</b>	Erano 633 nella prima versione
<b>di cui in fallimento</b>	<b>1 9</b>	Erano 7 nella prima versione

### **Tempestività, ritardi e credibilità a confronto**

Trattandosi di normativa in deroga all'ordinario sistema di riscossione dell'Iva, l'estensione ha formato oggetto di apposita autorizzazione comunitaria, la n. 2017/784 del Consiglio. Al riguardo non può passare inosservato come la citata autorizzazione sia stata prontamente concessa da Bruxelles lo scorso 25 aprile (il D.L. 50 è del 24 aprile) nonostante con la precedente (oggi abrogata) richiesta del 2015 (autorizzazione n. 2015/1401 del 14/7/2015) il Governo italiano avesse assicurato di non chiedere proroghe oltre il 2017<sup>3</sup>. Se il MEF ha impiegato meno di 24 ore per ottenere l'ufficializzazione dell'autorizzazione ad introdurre la norma, di converso la tempistica per l'emanazione delle disposizioni attuative necessarie agli operatori non è andata di pari passo (e manca, ad oggi, una circolare esplicativa da parte dell'Agenzia)<sup>4</sup>. Gli operatori, per farla breve, hanno conosciuto la versione definitiva degli elenchi solo nella serata del 26 giugno ossia dopo 25 giorni dell'entrata in vigore della novità (91 dall'introduzione della norma) potendo quindi fruire, a luglio, di

<sup>1</sup> Cfr G.Trovati, “Pagamenti PA: le imprese aspettano fino a 687 giorni. Il 62% sempre in ritardo” su Il sole 24 ore del 23/7/2017.

<sup>2</sup> Lista che nei prossimi tempi, peraltro, potrebbe anche aumentare a seguito e/o in conseguenza della revisione straordinaria delle partecipazioni cui è coinvolta ogni amministrazione pubblica per effetto dell'art. 24 del D.Lgs. 175/2016 (Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica).

<sup>3</sup> Considerato che Governo e Bruxelles sanno essere veloci quando vogliono, incuriositi (ma non stupiti) ci si chiede, per inciso, che fine abbia fatto invece l'autorizzazione UE, prevista dall'art. 17 co.6, lett. a-quater), introdotto dalla legge di Stabilità 2015, in base alla quale doveva arrivare l'estensione del reverse nel rapporto fra consorziato e consorzio quando quest'ultima fattura in *split* verso una stazione appaltante e quindi non incassa l'Iva. Questioni non proprio trascurabili, se vogliamo, che minano alla sopravvivenza di forme aggregative troppo spesso ipocritamente auspiccate, ma poi tristemente abbandonate a meccanismi perversi e destinate a sancirne la soccombenza.

<sup>4</sup> Non che l'Agenzia sia obbligata a rilasciare una circolare per ogni adempimento, ma va da sé che quando le norme sono scritte e gestite in modo pessimo dal legislatore, conoscere tempestivamente quantomeno il pensiero interpretativo di chi poi andrà ad effettuare i controlli è il minimo che ciascuno possa auspicare.

solì 5 giorni (3 lavorativi) rispetto alla scadenza di fine mese (giorno tipico di fatturazione per la gran parte degli operatori).

I giorni a confronto		
Giorni impiegati dal Consiglio dell'Unione Europea per autorizzare il Governo Italiano ad estendere l'applicazione dello <i>split payment</i>	❶	L'autorizzazione n. 2017/784 è del 25/04/2017; il D.L. n. 50 del 24/4/2017.
I giorni di ritardo nell'emanazione delle disposizioni attuative rispetto alla data del 24 maggio entro la quale il MEF avrebbe dovuto emanare le disposizioni attuative (art. 1 co.3 del D.L. 50 del 24/4/2017)	❸ ❷	Se si considera il 30/6/2017 (data di pubblicazione sulla GU del D.M. 27/6/2017)
	❹ ❶	Se si considera il 24/7/2017 (data di pubblicazione sulla GU del D.M. 13/7/2017)
Giorni di ritardo dall'introduzione della disposizione primaria (D.L. 50)	❺ ❶	Se si considera il 24/4/2017 (data di introduzione delle nuove disposizioni)
Giorni rimasti ai fornitori, rispetto al 26/7/2017 (data rilascio versione definitiva elenchi), per emettere le fatture entro fine luglio previo corretto inquadramento della novità	❽ di calendario ❾ Lavorativi	Dal 27/7 al 31/7/2017 (sabato e domenica compresi)

### Slalom fra le “split list” anche a pieno regime

Al netto dei disagi legati alle tre diverse versioni diffuse in meno di un mese in cui vari soggetti chiamati (invitati) via web a segnalare errori e incongruenze sono entrati ed usciti dalle “split list” (fra la prima e l'ultima versione il numero complessivo è variato di 3.778 unità), gli operatori devono comunque considerare che i 5 elenchi forniti (*rectius* 4, giacché il primo è stato dirottato sull'indice IPA al netto dei gestori di servizi pubblici) **non sono statici** ma potranno subire modifiche sulla base della disciplina individuata dall'art. 5-bis e dall'art. 5-ter del D.M. 23/1/2015 (come modificato, per ben due volte, nel corso di questa vicenda). In particolare:

- per gli elenchi dal 2° al 5°, si rileva quanto pubblicato dal Dipartimento delle Finanze (DF) ogni anno (non più necessariamente tramite DM), definitivamente entro il 15 novembre, a valere dall'anno successivo (a tal fine le società che perdono o acquisiscono i requisiti entro il 30 settembre possono/devono segnalare entro 15 giorni eventuali incongruenze dell'elenco provvisorio che sarà pubblicato entro il 20 ottobre di ciascun anno);
- per il 1° elenco invece il riferimento è alle pubbliche amministrazioni destinatarie della disciplina della fattura elettronica PA (a differenza della prima versione degli elenchi forniti sul sito DF, la versione da consultare sul sito IndicePA va presa al netto della categoria “gestori servizi pubblici” laddove non risultino però inclusi negli elenchi di cui sopra).

Insomma, un vero e proprio slalom che interessa, in sede di prima applicazione, l'individuazione dei soggetti coinvolti nelle operazioni dal 01/07 al 31/12/2017 ma che si riproporrà anche il prossimo autunno con le “split list” a valere dal 2018, e così via di anno in anno fino al termine della disciplina in deroga. Non completamente chiara, inoltre, la decorrenza degli effetti di eventuali variazioni in corso d'anno sul contenuto del primo elenco (va ricordato che l'ISTAT pubblica entro il 30 settembre di ogni anno l'elenco dei soggetti compresi nel conto economico consolidato; soggetti che sono altresì obbligati a misurarsi con il sistema della fatturazione elettronica PA a cui è stato allineato il primo elenco ai fini dello split). Operativamente non trascurabile, poi, è anche il fatto che i soggetti indicati negli elenchi sono identificabili dal codice fiscale e non anche dalla partita Iva che molto più spesso viene utilizzata dai fornitori in sede di codificazione delle anagrafiche clienti (difficoltà, quindi, anche nell'effettuare delle *query* fra elenchi e database).

I numeri degli elenchi	Vers. 28/6/2017	Vers. 14/7/2017	Vers. 26/7/2017	A regime
	Dal 01/07/2017 al 31/12/2017			Dal 2018
1° elenco - Pubbliche amministrazioni	23480	www.indice pa.gov.it (*)	www.indice pa.gov.it (*)	www.indicepa. gov.it (*)
2° elenco - Società controllate di diritto dalla PCM e dai Ministeri	258	218	241	Elenchi pubblicati provvisoriamente entro il 20 ottobre e definitivamente entro il 15 novembre di ogni anno a valere dal 1° gennaio dell'anno successivo (**)
3° elenco - Società controllate di fatto dalla PCM e dai Ministeri e dalle società controllate da quest'ultime	133	143	118	
4° elenco - Società controllate di diritto dagli enti locali e dalle società controllate da quest'ultime	5529	2056	2150	
5° elenco - Società quotate FTSE MIB	40	40	40	
<b>Totale</b>	<b>29440</b>	<b>25570</b>	<b>25662</b>	

(\*) Esclusa categoria "Gestori servizi pubblici" a meno che non rientrino negli elenchi da 2 a 5

(\*\*) Rilevano le variazioni dei presupposti al 30 settembre di ogni anno; nel caso in cui la variazione intervenga oltre tale data l'entrata o l'uscita degli elenchi decorre dal secondo anno successivo.

### **L'intreccio di decorrenze, elenchi e/o attestazioni errate**

Lo *split payment*, come detto, è un sistema di riscossione dell'Iva che opera in deroga alle regole ordinarie e quindi soggiace ad apposita autorizzazione comunitaria concessa al Governo Italiano con efficacia **fino al 30 giugno 2020**. Il sistema, com'è noto, è già in vigore dal 01/01/2015 e nonostante un collaudo di due anni e mezzo, come si è potuto constatare, i "pasticci" non sono mancati. Oggi, come allora, ad analoga ingrata sorte non è immune nemmeno la questione delle decorrenza iniziale delle nuove modifiche. A tal riguardo va evidenziato infatti che l'estensione della disciplina opera, per espressa previsione normativa, per **"le operazioni per le quali è emessa fattura a partire dal 1 luglio 2017"** (art. 1, co.4, del D.L. 50/2017 e art. 2 del D.M. 27/6/2017). Si tratta della stessa precisazione aggiunta nel 2015 dal D.M. 23/1/2015 (art. 9) per risolvere (all'epoca, ma non oggi) le criticità operative legate al fatto che la norma primaria (comma 632 della L. 190/2014) individuava (impropriamente) la decorrenza *"per le operazioni per le quali l'imposta sul valore aggiunto e' (era) esigibile a partire dal 1° gennaio 2015"* e non, invece, con riferimento al momento di effettuazione. Il rischio, all'epoca, era che le fatture emesse nel vecchio regime (cioè entro il 2014 ma incassate successivamente) fossero tecnicamente attratte anche dal nuovo sistema per via dell'esigibilità naturale di cassa dell'Iva relativa alle operazioni verso gli enti pubblici. Come confermato nella C.M. 15/E/2015, all'epoca la soluzione fu quindi quella di individuare la decorrenza alla duplice condizione che le operazioni fossero documentate con fatture emesse dal 1° gennaio 2015 e che la relativa imposta fosse divenuta esigibile a partire da tale data. Nel 2015, trattandosi esclusivamente di operazioni verso enti pubblici e quindi ad esigibilità differita di cassa (art. 6, co.5) la precisazione fu risolutoria, ma oggi il perimetro è allargato anche ad altri soggetti. Passando ai giorni nostri, quindi, va osservato che in un primo momento (D.M. 27/6/2017) per l'estensione dal 1° luglio non è stato fatto richiamo anche al criterio di esigibilità, ma soltanto a quello di fatturazione dal 1° luglio. Mancanza (non proprio banale)<sup>5</sup> a cui forse ha provato a mettere mezza pezza il secondo D.M., quello del 13 luglio, ma con riferimento *"alle fatture per le quali l'esigibilità si verifica a partire dal giorno successivo"* a quello di pubblicazione nella G.U. e, quindi,

<sup>5</sup> Tale formulazione può infatti prestare il fianco ad una duplice lettura:

- 1) il richiamo limitato alle fatture emesse dal 1° luglio rappresenta una deroga che prescinde sia dal momento di esigibilità che da quello di effettuazione e allora le fatture emesse a partire da tale data ancorché differite ex art. 21 comma 4 (o addirittura tardive) e riferite ad operazioni effettuate a giugno andrebbero sempre in split con il rischio, però, che se l'operazione (ad esempio un servizio adeguatamente documentato) sia già stato pagato a giugno, nessuno paghi più l'Iva (il fornitore perché la fattura viene emessa in *split* dopo il 30 giugno ed il committente perché il pagamento del compenso ivato è avvenuto prima dell'entrata in vigore della norma);
- 2) il mancato richiamo al criterio dell'esigibilità sottende la naturale applicazione di quello dell'effettuazione a cui normalmente si ricorre per individuare il trattamento applicabile all'operazione in mancanza di norme derogatorie.

solo dal 25 luglio 2017, “*fatti salvi* (conclude il correttivo) i *comportamenti dei soggetti che hanno applicato l’articolo 17-ter* (cioè lo split) *alle fatture per le quali l’esigibilità si è verificata dal 1° luglio 2017*. Ma il comportamento di chi? Di chi sta a monte (il cattivo) o di chi sta a valle (il buono)? E chi non l’ha applicato, dovendolo invece applicare, che deve fare? E se il fornitore è in *cash accounting*, come va coordinata la disciplina? E ancora, come la mettiamo con chi in queste settimane (preso da una comprensibile ansia operativa) ha “inondato” i propri clienti di richieste di attestazioni ai sensi dell’articolo *1-quater* dell’articolo 17-ter ? Quale copertura (in termini di deresponsabilizzazione fiscale) può dare tale norma (che al riguardo nulla dice) a fronte di attestazioni palesemente errate che non tutti, però, sono agevolmente in grado di intercettare?

Insomma, un groviglio di aspetti che nemmeno il secondo decreto correttivo ha completamente risolto e per la cui soluzione ci si aspetta ovviamente che arrivino chiarimenti ufficiali. Chiarimenti che si auspica cercheranno (come fu nel 2015) di salvare taluni comportamenti difformi ante circolare; non v’è dubbio, tuttavia, che più di qualcuno (non fosse che per questioni di conflitto interpretativo fra le parti) si vedrà costretto a regolarizzare quanto già applicato a luglio nelle more della definizione di un quadro applicativo che si è fatto complicato oltre ogni ragionevole sostenibilità.

<b>Alcune casistiche</b>	<b>Dubbi e osservazioni</b>
Fattura differita emessa il 15/7/2017 verso una società in perimetro split e riferita ad un compenso per servizi (comprovato da adeguata documentazione ex art. 21 comma 4) pagato a fine giugno	<ul style="list-style-type: none"> <li>• L’operazione risulta effettuata a giugno (ante novità) ma la fattura è emessa in vigenza delle nuove regole.</li> <li>• Letteralmente la fattura andrebbe emessa in <i>split</i> ma il rischio è che l’Iva non la paghi nessuno: il fornitore perché la fattura è emessa in split ed il cliente perché il compenso ha già pagato prima dell’entrata in vigore della norma;</li> <li>• Il mancato richiamo del criterio dell’esigibilità potrebbe essere interpretato (ma servono indicazioni ufficiali) come un naturale rinvio alle regole dell’effettuazione cosicché la riscossione dell’Iva del caso in questione rimarrebbe ancorato alle regole ordinarie (versa cioè il fornitore).</li> </ul>
Fattura differita emessa il 15/7/2017 verso una società controllata PA e riferita a consegne di beni documentate da DDT di giugno	<ul style="list-style-type: none"> <li>• L’operazione risulta effettuata a giugno (ante novità) ma la fattura è emessa in vigenza delle nuove regole.</li> <li>• Ancorché il compenso possa non essere stato già pagato a giugno, per coerenza, le conclusioni dovrebbero essere analoghe a quelle di cui al caso precedente</li> </ul>
Stesso caso di cui sopra ma relativo ad un fornitore in cash accounting art. 32-bis, nell’ipotesi che la fattura sia pagata in pieno regime split	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Nel caso in questione l’Iva risulta esigibile (tanto per il fornitore che per il cliente) in piena vigenza dello <i>split</i> allargato;</li> <li>• Si dovrebbe concludere che lo split prevale sul cash accounting (in questo caso versa quindi il cessionario/committente)</li> </ul>
Fatture emessa entro il 30 giugno ma pagata successivamente	<ul style="list-style-type: none"> <li>• L’Iva è dovuta dal fornitore</li> </ul>
Fattura emessa dal 1° luglio senza indicazione dello split verso un soggetto che entra nel nuovo perimetro applicativo	<ul style="list-style-type: none"> <li>• L’applicazione della scissione da parte del cessionario/committente pare in linea di principio ineludibile (letteralmente l’art. 2, co.2, del D.M. 13/7/2017 non offre peraltro copertura a tale caso); va ricordato tuttavia che nel 2015 la circolare dell’AE fece salvi i comportamenti dei fornitori che, ante circolare, si trovavano ad aver già liquidato l’imposta all’Erario</li> <li>• Salva la riproposizione dell’ipotesi da ultimo citata, si prospetta la necessità per il fornitore di regolarizzare l’operazione (storno/accredito ex art 26 co.3) e riemissione della fattura con indicazione della scissione (in tal senso già C.M.15/E/2015)</li> </ul>
Fattura emessa dal 1° luglio con indicazione dello split verso soggetti che non entrano nel nuovo perimetro applicativo	<ul style="list-style-type: none"> <li>• L’articolo 2, co.2, del D.M. 13/7/2017 letteralmente fa salvi i comportamenti dei soggetti in questione relativamente alle fatture con esigibilità dal 1/7/2017 al 25/7/2017</li> <li>• Non è chiaro tuttavia se la previsione possa riguardare solo le</li> </ul>



	<p>fatture verso clienti presenti negli elenchi nel momento di emissione e poi usciti (fermo restando che gli elenchi “definitivi” sono disponibili, non dal 25 ma, dal 26), oppure abbia una valenza generale (ipotesi che, però, potrebbe prestare il fianco ad abusi)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Non è altresì chiaro (e sarebbe un ulteriore paradosso) se il cessionario/committente che è uscito dagli elenchi, per le fatture rientranti nel citato periodo, debba necessariamente porre in essere la scissione per quanto esigibile nel citato periodo o possa, invece, provare (più ragionevolmente) a concordare con il fornitore lo storno e la remissione della fattura; in tale ipotesi però, andrebbero riconosciuti tempi sufficientemente ampi (ben oltre l’emanazione della circolare dell’Agenzia) entro i quali il fornitore possa procedere alla regolarizzazione e al versamento senza incorrere in sanzioni per tardività</li> </ul>
--	--

### Coordinamento con altre discipline

Non trascurabili sono altresì gli sforzi interpretativi per coordinare la disciplina dello *split* allargato con gli altri istituti della disciplina Iva come testimoniano le prime posizioni, talvolta anche antitetiche, espresse dalla dottrina. In attesa di conferme interpretative ufficiali, almeno su alcune delle varie questioni, non può non essere osservato come:

- 1) la disciplina del *reverse charge* continua a prevalere sullo *split payment* laddove il cessionario/committente operi nella qualità di soggetto passivo nonché (secondo l’interpretazione, invero non del tutto condivisibile, della C.M. 14/E/2015)<sup>6</sup> sull’istituto del plafond;
- 2) la disciplina delle *split* non innova alcunché in merito al trattamento delle **operazioni esenti** e (oggettivamente) **non imponibili** (che quindi tali rimangono);
- 3) la disciplina della sospensione d’imposta della **dichiarazione d’intento** (art. 8 co.1/c) non può (e non deve) essere messa in discussione; è vero (come ha oculatamente osservato qualcuno) che è stato precisato che *split* e *reverse charge* sono accomunati dalla medesima finalità antifrode (C.M. 14/E, *cit*) ma concludere per un’assimilazione interpretativa ai fini del plafond vorrebbe dire, per i soggetti inseriti negli elenchi, azzerare completamente (abrogandolo di fatto) lo status di esportatore abituale.

### Cessionari/committenti in perimetro da *split*

Anche dal versante dei cessionari/committenti chiamati a trattenere e a versare l’Iva direttamente all’Erario i dubbi non mancano. Alcune delle questione da chiarire riguardano:

- l’aggiunta della locuzione “*ovvero al momento della registrazione della medesima*” dell’opzione (art. 3 del D.M. 23/1/2015) per l’esigibilità anticipata al ricevimento della fattura anziché al pagamento

*Come si coordina questa novità con la stretta sul dies ad quem, in materia di detrazione, introdotta dalla manovra correttiva ?*

- l’aggiunta dell’alternativa che, per gli acquisti commerciali delle PA (nonché delle società in perimetro *split*), consente di versare l’Iva acquisti esigibile attraverso l’annotazione nel registro vendite anziché tramite versamento dedicato

*Tale alternativa può essere adottata fattura per fattura oppure si tratta di un’opzione senza ritorno ?*

- le complicazioni applicative (salvo auspicabile esclusione) per le società che adottano la liquidazione Iva di gruppo con l’esigenza, dal 2018, di coordinare la novità anche (se la disciplina diventerà operativa) con le eventuali opzioni per la (diversa) disciplina del gruppo Iva ex art. 70-bis ss del DPR 633/72.

<sup>6</sup> Ad avviso di chi scrive, infatti, una conclusione più coerente con l’impianto sistematico della disciplina Iva avrebbe dovuto portare ad una diversa conclusione in base alla quale, ferma restando la prevalenza del reverse, il cessionario/committente esportatore abituale che rilascia la dichiarazione d’intento avrebbe dovuto integrare la fattura con la sospensione d’imposta di cui all’art. 8 co.1/c consumando quindi il plafond. Ben venga comunque la conclusione tranciante dell’Agenzia giacché, ancorché non coerente, offre il vantaggio all’esportatore abituale di non “sprecare” plafond nelle operazioni in reverse charge.

## Qualcuno dovrebbe delle scuse

---

Il quadro retro descritto porta a concludere come l'amara realtà legata all'allargamento dello *split* e di altre pesanti limitazioni introdotte con il D.L. 50 (quella della riduzione del *dies a queam* per la detrazione dell'Iva acquisti<sup>7</sup> nonché la riduzione delle soglie per il visto di conformità spiccano indubbiamente fra le altre) sia purtroppo da ascrivere a ben altre **ciniche motivazioni di cui qualcuno dovrebbe chiedere scusa**. I contribuenti non sono mucche da mungere (o bancomat da svuotare); la stragrande maggioranza degli operatori sono corretti e non possono continuare a pagare **oneri impropri** per pochi "disgraziati" che creano il pretesto per l'Amministrazione finanziaria per scatenarsi contro tutti indiscriminatamente.

## Serve una norma contro l'abuso della pazienza

---

La vicenda dello *split* è solo l'ultima di una serie inenarrabile di "abusi" subiti negli ultimi tempi dagli operatori. Serve maggiore equilibrio (e forse anche meno "ansia da prestazione" da parte dell'AE) nelle scelte legate all'esigenza, da una parte, di presidiare la lotta all'evasione e, dall'altra, di non gravare esageratamente sugli operatori onesti che chiedono solo di fare le cose con ordine, chiarezza interpretativa e tempistiche ragionevolmente sopportabili.

Nonostante gli sforzi, i fatti dimostrano da troppo tempo che **in Italia non si sa semplificare** giacché ogni novità (talvolta mossa anche dai buoni propositi, ci mancherebbe) finisce con l'appesantire il sistema. Tralasciando le innumerevoli complicazioni dell'ultimo semestre, ben note a tutti, due esempi che riguardano le micro imprese la dicono lunga su questa triste realtà. Il primo riguarda i contribuenti minimi (quelli con circa 30.000 di fatturato) che non devono tenere alcuna contabilità. Niente adempimenti, quindi. Eppure per spiegare questa cosa, dal 2007 ad oggi, tralasciando risoluzioni ed interpelli vari, l'Agenzia delle Entrate ha emanato la bellezza di 5 maxicircolari per un totale di 195 pagine a fronte di ben 3 riformulazioni normative (minimi, regime di vantaggio e forfetari). Il secondo riguarda la nuova contabilità semplificata per le imprese minori (volume 400/700mila euro) che dal 2017 si fonda prevalentemente sul principio di cassa (maggiormente equo, s'è sostenuto) e non più su quello di competenza. Tralasciando le numerose critiche (sostenute in prima linea anche dalle scriventi Associazioni) in merito al metodo adottato<sup>8</sup> non si può non osservare come con questa vicenda si sia stato probabilmente battuto ogni record in termini di validità di una circolare emessa dall'Agenzia delle entrate: **solì 21 giorni**. Il § 6.5 della C.M. 13/E del 13/04/2017 è, infatti, praticamente da buttare giacché a seguito delle novità introdotte dall'art. 2 del D.L. 50 in materia di detrazione Iva la stessa Agenzia, nell'audizione del 4 maggio scorso, ha prontamente revocato sé stessa affrettandosi a precisare come le novità del D.L. 50 intervengano anche sul regime semplificato reddituale in termini correttivi rispetto ai margini di discrezionalità nell'imputazione dei costi derivanti dall'adozione della via di fuga di cui all'art. 18, comma 5, del DPR n.600/73 (cioè l'opzione per la presunzione registrato uguale incassato/pagato).

Non servono riforme e testi unici per risolvere questo modo convulso di legiferare. E' improcrastinabile, piuttosto, l'esigenza di elevare lo Statuto del contribuente a rango di norma costituzionale non derogabile. **Una norma contro l'abuso della pazienza del contribuente**, insomma, così, quantomeno, le novità fiscali:

(i) non potranno avere effetto retroattivo;

(ii) i nuovi adempimenti non potranno entrare in vigore prima dell'anno successivo e comunque non prima di 60 giorni dall'emanazione dei provvedimenti attuativi.

Diversamente si continuerà affannosamente a rincorrere provvedimenti normativi ed attuativi raffazzonati per non parlare dei "comunicati legge" a cui sono costretti ad aggrapparsi gli operatori.

---

<sup>7</sup> Uno "scippo" bello e buono quello che rischia di concretizzarsi, relativamente alle fatture di fine anno, a seguito delle limitazioni introdotte in merito all'obbligo di imputare la detrazione esclusivamente nell'anno di esigibilità (effettuazione) dell'operazione. Limitazioni confermate in sede di conversione del decreto nonostante alcuni apprezzabili emendamenti, proposti da alcuni parlamentari, avessero fatto sperare nel ritorno in termini di ragionevolezza della vicenda. Salvo auspicabili ripensamenti nella prossima manovra di bilancio, le speranze delle imprese di veder pienamente restituito un diritto fondamentale, quale quello della detrazione dell'Iva, rimangono per ora appese esclusivamente agli esiti (e ai tempi) della [denuncia](#) promossa da Associazione nazionale commercialisti (ANC) e Confimi Industria in sede comunitaria (protocollata dalla Commissione lo scorso 24 maggio) contro la violazione dei principi di neutralità, proporzionalità ed equivalenza su cui poggia l'imposta.

<sup>8</sup> A nostro giudizio invece di obbligare soggetti destrutturati alla tenuta di una contabilità anche finanziaria per 365 giorni all'anno sarebbe stato sufficiente equo riconoscere, previo monitoraggio telematico, la facoltà di sospendere la tassazione degli insoluti.

## **Le richieste: occorre una “tregua” per ritrovare il giusto equilibrio**

---

In conclusione, accogliamo con beneficio d’inventario le affermazioni tanto del Viceministro Casero che promette un tavolo tecnico per l’individuazione delle azioni necessarie all’attuazione dello Statuto (comunicato MEF del 26/7/2017, *ndr*) così come quelle del nuovo Direttore dell’Agenzia delle Entrate Ruffini (che sulla vicenda dello *split* verosimilmente non dovrebbe avere responsabilità) secondo le quali “*vanno ridotte le distanze fra fisco e cittadini... e dalla vita reale di chi produce*” (comunicati AE del 21/7/2017, *ndr*). L’auspicio è che le distanze di cui parla il neo Direttore non si traducano nel solito accanimento su chi le regole le vuole rispettare.

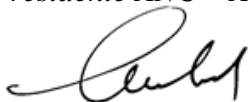
Da settembre il clima sarà ancora più rovente con il debutto del nuovo spesometro e con l’accavallarsi delle necessarie proroghe dei dichiarativi concesse i giorni scorsi (Redditi e 770).

**Si dia, quindi, un segno concreto** di equilibrio mettendo subito in cantiere quantomeno le seguenti cose:

1. **il ritorno alla scadenza annuale dello spesometro** e lo slittamento di quella del prossimo 18 settembre; il nuovo spesometro potrà scovare i disonesti anche con scadenze ragionevoli di tipo annuale (anzi l’azione sarà più efficace assorbendo i disallineamenti ed evitando inutili lavori di riconciliazione fra i flussi); quella trimestrale (semestrale per il 2017) non lo è giacché l’impatto trimestrale su piccole imprese e sugli studi professionali è operativamente troppo elevato;
2. **si parcheggi, per il momento, l’idea di rendere obbligatoria *tout court*, già dalla prossima manovra, la fatturazione elettronica** anche nel settore privato (gli altri paesi, su questo versante, sono ancora lontani; l’Amministrazione fiscale italiana deve fare attenzione a voler essere la prima della classe (rispetto agli altri paesi) in termini di telematizzazione dei processi; il rischio è di rimanere senza alunni e, come osservato in premessa, se da un lato non è pronta la massa degli operatori, dall’altro dimostra di non essere al passo nemmeno l’approccio interpretativo dell’Amministrazione finanziaria (fiscale e non)<sup>9</sup>;
3. **si ripristini il *dies ad quem* per la detrazione dell’Iva** (non serve tornare all’originario termine biennale; entro il 31 dicembre dell’anno successivo è più che sufficiente);
4. **si ripristini almeno a € 15.000 la soglia per il visto di conformità** (diversamente lo Stato, in analogia a quanto verrà introdotto per i costi delle polizze fideiussorie dei rimborsi Iva, dovrà altresì considerare di rifondere ai contribuenti il costo del visto);
5. **si ripristini** la possibilità di emettere **dichiarazioni d’intento con validità a tempo** (la gestione ad importi ha complicato eccessivamente la gestione degli operatori e non pare in grado di offrire concreti benefici per l’Amministrazione finanziaria se non quello di disincentivare gli operatori all’utilizzo dell’istituto).

**Marco Cuchel**

*Presidente ANC – Associazione Nazionale Commercialisti*



**Flavio Lorenzin**

*Vice Presidente con delega alla Semplificazione PA e Fiscale – Confederazione dell’Industria Manifatturiera Italiana e dell’Impresa Privata*



---

<sup>9</sup> Vedi Italia Oggi del 17/5/2017 “Una p.a. soffocata; Burocrazia cresciuta per il 62%”. Questa la percezione dei dipendenti pubblici secondo una ricerca FPA – Digital 360.