

Senato della Repubblica  
V Commissione  
(Bilancio)

Camera dei Deputati  
V Commissione  
(Bilancio, Tesoro e Programmazione)

Conversione in legge del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, recante disposizioni urgenti in materia finanziaria, iniziative a favore degli enti territoriali, ulteriori interventi per le zone colpite da eventi sismici e misure per lo sviluppo

(Disegno di legge A.C. 4444 di conversione del dl n. 50/2017)

**Osservazioni dell'Assonime – Associazione fra le società italiane per azioni**

**Stefano Micossi – Direttore Generale**

*Roma, 4 maggio 2017*

**assonime**

Associazione fra le società  
italiane per azioni

Il decreto-legge 24 aprile 2017, n.50, attualmente, all'esame della Camera dei Deputati per la conversione in legge (A.C. n 4444), reca, fra l'altro, alcune disposizioni urgenti in materia di entrate finalizzate al riequilibrio strutturale dei conti pubblici.

Fra le misure introdotte dal decreto-legge n. 50 per contrastare l'evasione, particolare importanza riveste – anche per le attese riposte in termini di gettito – quella concernente l'estensione del sistema di applicazione dell'IVA mediante “scissione dei pagamenti” (cosiddetto split payment), e cioè del sistema in base al quale l'IVA non è applicata dal fornitore, che la computa nella sua liquidazione ed esercita la rivalsa sul cliente, ma è applicata dallo stesso cliente che la versa all'Erario. Si tratta di una misura che sta determinando forti preoccupazioni nel mondo delle imprese, a fronte di benefici per l'Erario che sono stati probabilmente sopravvalutati.

Lo split payment, introdotto, con effetto dal 1° gennaio 2015, dall'art. 1 della legge di Stabilità per il 2015 (legge 23 dicembre 2014, n. 190) attualmente riguarda, sotto il profilo soggettivo, un numero ristretto di enti pubblici e, per converso, un limitato numero di soggetti IVA fornitori degli stessi.

La lettera a) dell'art. 1 del decreto-legge prevede, invece, che lo split payment si applichi alle operazioni effettuate nei confronti di tutti gli enti e soggetti pubblici inclusi nel Conto economico consolidato della Pubblica amministrazione, di cui all'art.1 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (legge di contabilità pubblica), elaborato dall'ISTAT. Si allarga così in maniera esponenziale il numero dei soggetti “pubblici” nei confronti dei quali un altrettanto esponenziale numero di imprese fornitrici di beni o servizi devono applicare l'IVA con il particolare sistema in parola. I soggetti pubblici che saranno coinvolti dalla nuova norma sono quelli compresi nell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni che attualmente comprende oltre 22.000 soggetti.

La lettera b) dell'art. 1 del decreto-legge attua, poi, un ulteriore allargamento della platea dei soggetti coinvolti nel sistema dello split payment, comprendendovi anche soggetti non facenti parte della Pubblica Amministrazione, ma aventi comunque, al pari di questa, una “elevata affidabilità fiscale” e, in particolare:

- a) le società controllate direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei ministri e dai Ministeri;
- b) le società controllate direttamente dalle regioni, dalle province, dalle città metropolitane, dai comuni e dalle unioni di comuni;
- c) le società controllate, direttamente o indirettamente, dalle società indicate nelle lettere a) e b);
- d) le società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana (con un decreto ministeriale può essere individuato anche un indice diverso).

Le società controllate dalle Pubbliche amministrazioni centrali e locali e le società quotate sono circa 2.400.

Il numero delle imprese che, in base alla lettera b) dell'art. 1, saranno tenute dal 1° luglio ad applicare l'IVA con il sistema split payment è indicato dalla relazione tecnica al decreto-legge, dalla quale emerge che:

- i fornitori delle società controllate dalla Pubblica Amministrazione centrale sono 150.004;

- i fornitori delle società controllate dalla Pubblica Amministrazione locale sono 108.141;
- i fornitori delle società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana sono 62.392.

Le perplessità relative a tale ampliamento riguardano diversi aspetti della nuova disciplina, sia di carattere transitorio e procedimentale, sia di sostanza per l'applicazione a regime.

Sotto il profilo transitorio, il problema principale che si pone riguarda l'adeguamento delle risorse informatiche e le imprescindibili modifiche dei programmi per gestire i flussi delle fatturazioni e dei pagamenti. Sino ad ora il sistema della scissione dei pagamenti ha riguardato un settore circoscritto dell'attività delle imprese – quello delle forniture alle pubbliche amministrazioni – mentre in questo nuovo provvedimento l'ambito operativo di tale sistema diventa, come detto, ben più ampio e coinvolge, da un canto, imprese facilmente identificabili (le società quotate dell'indice FTSE MIB), dall'altro imprese che non è affatto agevole e, in alcuni casi, è impossibile, identificare.

La conseguenza è che questo ampliamento, che dovrebbe entrare in vigore dal 1° luglio prossimo, impone non indifferenti oneri di adeguamento dei sistemi contabili; ma non essendo allo stato attuale chiaramente identificabili i soggetti interessati non è neanche semplice procedere a questo adeguamento entro la scadenza prevista. E' quindi necessario che l'Amministrazione finanziaria pubblichi un elenco di tali soggetti e che l'entrata in vigore di tale misura sia differita di almeno tre mesi e comunque non prima di tre mesi dalla pubblicazione del decreto ministeriale di attuazione.

Questi problemi di carattere transitorio, pur rilevanti e forse non adeguatamente considerati dal legislatore quando tale misura è stata concepita, assumono rilievo secondario rispetto alle incongruenze che l'estensione della scissione dei pagamenti potrebbe determinare nel sistema dell'IVA, agli oneri finanziari che ne deriveranno, ai costi amministrativi e ai problemi operativi che le imprese si troveranno ad affrontare in futuro.

Il problema principale è quello dell'aumento sostanzioso, che verrà probabilmente a determinarsi, dei crediti d'imposta nella liquidazione dell'IVA. È evidente, infatti, che se un'impresa effettua operazioni imponibili nei confronti di soggetti cui non può addebitare l'IVA, l'imposta assolta "a monte" non troverà spazio sufficiente nell'imposta addebitata "a valle". Queste imprese dovranno, quindi, recuperare tali eccedenze chiedendone il rimborso o mediante altre procedure di recupero (compensazioni, riporto dell'eccedenza). La Commissione Europea ha rilevato questo problema quando lo Stato italiano ha chiesto l'autorizzazione per l'applicazione di questa misura, ma non ha ritenuto che tale problema potesse portare a negare l'autorizzazione perché lo Stato italiano ha assicurato che i rimborsi sono erogati entro tre mesi (v. atto del 7 aprile 2017, COM 2017 169 final). Ora, è esperienza comune che l'Erario eroga i rimborsi entro termini ben più lunghi di tre mesi, fino a casi estremi di due anni. Lo stesso direttore dell'Agenzia delle entrate, nel corso di un'audizione presso la Commissione parlamentare di vigilanza sull'Anagrafe tributaria lo scorso 20 luglio, dichiarò che "in riferimento a dati pubblicati e che possiamo ancora pubblicare proprio per effetto della consapevolezza da parte dell'amministrazione della possibilità che l'applicazione di strumenti quale il reverse charge e lo split payment possono portare a una crisi di liquidità, siamo riusciti ad avere un sistema di rimborsi molto più rapido rispetto a quelli del passato, ovvero a due anni". Non è dato tuttavia ancora sapere quali iniziative saranno avviate dall'Amministrazione finanziaria per garantire l'effettivo rispetto del termine dei tre mesi. Peraltro, non può sottacersi che il recupero dell'eccedenza di carattere strutturale potrebbe essere effettuato anche mediante

compensazione con altri tributi, ma anche tale sistema non si rivela sempre percorribile (attesi i limiti oltre i quali tale compensazione non è ammessa) e, comunque, può determinare oneri sia di carattere amministrativo (necessità del visto di conformità), sia di carattere finanziario (prestazione di garanzie). Si tratta in definitiva di aspetti cruciali sui quali non è dato conoscere quali iniziative saranno poste in essere dall'Amministrazione finanziaria per rendere il sistema meno oneroso. Una soluzione sia pure parziale a tale problema potrebbe essere quella di innalzare in modo congruo l'attuale limite previsto per la compensazione.

Comunque sia, l'insorgenza di eccedenze di imposta detraibile per effetto di questo regime rende il sistema dell'IVA distorsivo, svantaggiando i soggetti che effettuano cessioni o prestazioni nei confronti di soggetti che rientrano nel perimetro della scissione dei pagamenti.

A tali osservazioni si aggiunga che non è chiaro cosa accade quando un soggetto entra o esce dal novero dei soggetti compresi nel perimetro della scissione dei pagamenti. Sarebbe auspicabile che tali entrate e uscite siano rilevate in un elenco ufficiale e che la permanenza nell'elenco abbia carattere di stabilità. Tuttavia, quale che sarà il sistema che verrà adottato con il decreto ministeriale, le imprese dovranno frequentemente monitorare la natura dei loro clienti, oltre che, ovviamente, la propria, per verificare se, nella veste di committenti, possono ricevere fatture con rivalsa dell'IVA o se devono essi stessi provvedere a versare l'IVA all'Erario, non addebitata dal fornitore e, al contempo, se in veste di fornitore emettere fattura senza IVA. Per l'operatività delle imprese, questo sistema appare quanto mai gravoso, determinando un aumento rilevante dei costi amministrativi che appare in contrasto con il principio basilare dell'IVA secondo cui il sistema del tributo dovrebbe contenere quanto più possibile i costi relativi alla sua applicazione.

Del resto, anche per l'Amministrazione finanziaria questa disciplina determinerà un aggravio notevole dei costi per i controlli, dovendo gli uffici effettuare valutazioni, non sempre agevoli, riguardo all'applicabilità o no del sistema della scissione dei pagamenti, distogliendo risorse dai controlli sostanziali sull'applicazione effettiva del tributo.

Altra misura che sta preoccupando non poco le imprese è quella relativa alle modifiche delle norme che disciplinano la detrazione dell'IVA. In sostanza, è stato ridotto il termine entro il quale i contribuenti possono esercitare il diritto alla detrazione, che in base alla precedente disciplina poteva operarsi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui lo stesso è sorto. Tale termine viene ridotto, prevedendosi che la detrazione può essere attuata, al più tardi, con la dichiarazione relativa all'anno in cui il relativo diritto è sorto. Correlativamente è stato ridotto anche il termine di registrazione degli acquisti: le fatture di acquisto devono essere annotate nell'apposito registro anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e, comunque, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno.

Queste modifiche avranno un forte impatto sulle imprese perché la registrazione delle fatture di acquisto viene effettuata solo dopo che le imprese committenti hanno verificato la correttezza delle fatture ricevute e tale operazione, soprattutto per le realtà più strutturate e per le operazioni più complesse, è tutt'altro che agevole. Ciò porterà le imprese a modificare gli attuali schemi operativi e contabili poiché le fatture dovranno essere registrate – e l'IVA detratta – prima dell'anzidetta verifica; con la conseguenza che, in caso di errori o contestazioni, si dovrà procedere a variazioni,

con tutti i problemi che ciò comporta relativamente alla gestione di un'ordinata contabilità e alla corretta applicazione del tributo.

Sarebbe auspicabile, quindi, anche tale misura sia rimeditata, considerando, fra l'altro, che essa comporta anche una perdita di gettito dal momento che i contribuenti si vedranno costretti ad anticipare la detrazione.