

Risposta n. 320/2022

OGGETTO: Split Payment - Articolo 17-ter d.P.R. n. 633 del 1972.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante è una federazione sportiva nazionale, avente natura di associazione di diritto privato e riconosciuta dal Comitato Olimpico Nazionale Italiano (CONI) e dal Comitato Italiano Paralimpico (CIP), annovera tra le proprie entrate sia contributi pubblici (erogati dal CONI, da Sport e Salute spa, dal CIP e da enti pubblici territoriali) sia entrate di natura privatistica, quali le quote di tesseramento, affiliazione, nonché proventi di natura commerciale per sponsorizzazioni.

L'Istante rappresenta che sulla base dei principi contenuti nella sentenza della Corte di Giustizia UE dell'11 settembre 2019, le sezioni riunite della Corte dei conti, con sentenza n.... hanno accolto il ricorso proposto "*avverso l'inserimento della stessa nell'elenco delle Amministrazioni Pubbliche inserite nel conto economico dello Stato, predisposto dall'ISTAT*".

In particolare, la Corte dei conti SS.RR. ha fissato i seguenti principi:

1. la posizione di monopolio nella disciplina sportiva di competenza delle

Federazioni non deriva dall'intervento pubblico generato dal riconoscimento del CONI, ma è soltanto una conseguenza dello stesso *"dal momento che il fatto di affidare l'onere di tale dimensione di uno sport ad un certo ente implica necessariamente che quest'ultimo disponga di un monopolio del genere, di portata ben determinata"*;

2. il grado di finanziamento effettuato dal CONI o da altro ente pubblico non costituisce di per sé un elemento sufficiente per accertare un controllo da parte dell'ente finanziatore nella gestione della Federazione, in quanto per concludere sulla sussistenza di un controllo pubblico è necessario che l'ente erogante possa influenzare la politica generale o il programma della Federazione;

3. la determinazione in autonomia delle quote associative e di tesseramento, senza possibilità di un condizionamento di sorta da parte del CONI, attesta l'autonomia della Federazione;

4. l'intervento dello Stato, attuato attraverso il CONI in forma di regolazione generale, non ha la finalità di dettare, dirigere o anche influenzare la politica delle federazioni intesa quale determinazione degli obiettivi strategici ed operativi, fissazione di programmazione delle attività, quanto piuttosto unicamente quelle di fissare le regole che consentono il funzionamento del sistema sportivo.

L'Istante riferisce che, a seguito della sentenza sopra citata, non è stata inserita dall'ISTAT nella elaborazione del nuovo elenco, pubblicato il 25 ottobre 2021 pertanto, da tale data la Federazione istante non rientra tra le pubbliche amministrazioni come definite dall'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196.

Tuttavia, pur non essendo inserita nell'elenco ISTAT, la Federazione risulta ancora iscritta nell'Indice dei domicili digitali della Pubblica Amministrazione e dei Gestori di Pubblici Servizi (IPA, consultabile sul sito internet indicepa.gov.it/ipa-port) nella categoria "Enti Pubblici Produttori di Servizi Assistenziali, Ricreativi e Culturali" e che per tale iscrizione è in corso la richiesta di cancellazione (in quanto

inizialmente effettuata su base volontaria a seguito del precedente inserimento nell'elenco ISTAT).

Pur essendo stata esclusa dall'elenco Istat, in attesa della cancellazione dall'IPA, in via prudenziale, per non incorrere in sanzioni, la Federazione ha finora continuato ad applicare il regime previsto dall'articolo 17-*ter* del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (*Split Payment*). Al riguardo, l'Istante chiede se sia corretto applicare il suddetto regime solo fino al 31 dicembre 2021 e di dare comunicazione ai fornitori circa la variazione del regime fiscale applicabile a far data dal 1° gennaio 2022 senza incorrere in sanzioni.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di non rientrare più tra le pubbliche amministrazioni e che l'attuale iscrizione nell'IPA non può qualificarla come "pubblica amministrazione" in quanto la stessa era stata effettuata, su iniziativa della stessa Federazione, sulla base delle risultanze dell'elenco ISTAT valido fino al 24 ottobre 2021.

L'attuale elenco, a seguito della sentenza della Corte dei conti sopra richiamata, fa venir meno il presupposto soggettivo per l'applicazione delle disposizioni dell'articolo 17-*ter* del d.P.R. n. 633 del 1972.

L'istante, considerato l'approssimarsi della scadenza dell'esercizio, ritiene pertanto di poter applicare il regime previsto dall'articolo 17-*ter* del citato d.P.R. fino al 31 dicembre 2021 e di dare corretta comunicazione ai fornitori circa la variazione del regime fiscale applicabile a far data dal 1° gennaio 2022 senza incorrere in sanzioni.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La disciplina della scissione dei pagamenti (cd. "*split payment*") si rinviene

nell'art. 17-ter del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Tale disposizione, nel testo introdotto dall'art. 1, comma 629, lettera b), della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (Legge di stabilità 2015), prevedeva al primo comma, che "*Per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate nei confronti dello Stato, degli organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica, degli enti pubblici territoriali e dei consorzi tra essi costituiti ..., delle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, degli istituti universitari, delle aziende sanitarie locali, degli enti ospedalieri, degli enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, degli enti pubblici di assistenza e beneficenza e di quelli di previdenza, per i quali i suddetti cessionari o committenti non sono debitori d'imposta ai sensi delle disposizioni in materia d'imposta sul valore aggiunto, l'imposta è in ogni caso versata dai medesimi secondo modalità e termini fissati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze*". Le richiamate disposizioni di attuazione sono state definite con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 23 gennaio 2015.

Tale decreto, nel testo vigente *ratione temporis*, disponeva all'articolo 1 che "*Alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi di cui all'art. 17-ter del decreto n. 633 del 1972, effettuate nei confronti delle pubbliche amministrazioni ivi contemplate ..., e per le quali tali amministrazioni non sono debitori d'imposta ai sensi della normativa in materia di imposta sul valore aggiunto, si applicano le disposizioni del presente decreto*" (cfr. circolare n. 1/E del 9 febbraio 2015).

Successivamente, l'art. 17-ter, primo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972 ha subito modificazioni ad opera dell'art. 1 del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, prevedendo che "*Per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di amministrazioni pubbliche, come definite dall'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni e integrazioni, per le quali i cessionari o committenti non sono debitori d'imposta ai sensi delle disposizioni in materia d'imposta sul valore aggiunto, l'imposta è in ogni caso versata dai medesimi*

secondo modalità e termini fissati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze".

A seguito della predetta modifica normativa, pertanto, la disciplina IVA fa espresso riferimento alla Legge n. 196 del 2009, che all'art. 1 comma 2 dispone che *"Ai fini della applicazione delle disposizioni in materia di finanza pubblica, per amministrazioni pubbliche si intendono, per l'anno 2011, gli enti e i soggetti indicati a fini statistici nell'elenco oggetto del comunicato dell'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) in data 24 luglio 2010, pubblicato in pari data nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 171, nonché a decorrere dall'anno 2012 gli enti e i soggetti indicati a fini statistici dal predetto Istituto nell'elenco oggetto del comunicato del medesimo Istituto in data 30 settembre 2011, pubblicato in pari data nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 228, e successivi aggiornamenti ai sensi del comma 3 del presente articolo, effettuati sulla base delle definizioni di cui agli specifici regolamenti dell'Unione europea, le Autorità indipendenti e, comunque, le Amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 e successive modificazioni".*

Con il d.m. 27 giugno 2017, in vigore dal 30 giugno 2017, è stato modificato il d.m. 23 gennaio 2015, con l'inserimento dell'articolo 5-*bis* (rubricato "Individuazione delle pubbliche amministrazioni") ai sensi del quale:

"1. In sede di prima applicazione, per le operazioni per le quali è emessa fattura a partire dal 1° luglio 2017 fino al 31 dicembre 2017, le disposizioni dell'art. 17-ter del decreto n. 633 del 1972 si applicano alle pubbliche amministrazioni inserite nel conto economico consolidato, individuate dall'ISTAT ai sensi dell'art. 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni, come da elenco pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 229 del 30 settembre 2016.

2. Per le operazioni per le quali è emessa fattura nell'anno 2018 e negli anni successivi, le disposizioni dell'art. 17-ter del decreto n. 633 del 1972 si applicano alle pubbliche amministrazioni inserite nel conto economico consolidato, individuate

dall'ISTAT ai sensi dell'art. 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni, come da elenco pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, ai sensi della stessa norma, entro il 30 settembre dell'anno precedente".

Con il d.m. 13 luglio 2017 è stato nuovamente modificato l'articolo 5-*bis* del d.m. 23 gennaio 2015 nel senso che *"1. Le disposizioni dell'art. 17-ter del decreto n. 633 del 1972 si applicano alle pubbliche amministrazioni destinatarie delle norme in materia di fatturazione elettronica obbligatoria di cui all'art. 1, commi da 209 a 214, della legge 24 dicembre 2007, n. 244".*

Il richiamato comma 209 della legge n. 244 del 2007 dispone che *"Al fine di semplificare il procedimento di fatturazione e registrazione delle operazioni imponibili, a decorrere dalla data di entrata in vigore del regolamento di cui al comma 213, l'emissione, la trasmissione, la conservazione e l'archiviazione delle fatture, emesse nei rapporti con le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 ... deve essere effettuata esclusivamente in forma elettronica ...".* Con il d.m. 3 aprile 2013, n. 55 è stato approvato il *"Regolamento in materia di emissione, trasmissione e ricevimento della fattura elettronica da applicarsi alle amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, commi da 209 a 213, della legge 24 dicembre 2007, n. 244".*

Con la Circolare n. 27/E del 7 novembre 2017 è stato precisato (superando i chiarimenti forniti con precedenti circolari) che per l'individuazione delle Pubbliche Amministrazioni va fatto riferimento esclusivo alle previsioni di cui all'art. 5-*bis* (rubricato *"Individuazione delle pubbliche amministrazioni"*) del DM 23 gennaio 2015, come modificato dal DM 13 luglio 2017.

Nella citata Circolare n. 27/E del 2017 viene precisato, altresì, che *"Ai fini dell'esatta individuazione delle PA tenute ad applicare la scissione dei pagamenti occorre fare riferimento all'elenco pubblicato sul sito dell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni, www.indicepa.gov.it (di seguito iPA)".*

Infatti, attraverso il richiamo del citato articolo 5-*bis* del DM 23 gennaio 2015,

come modificato, al comma 209 della Legge n. 244 del 2007 nonché alla definizione di amministrazioni pubbliche contenuta nel citato art.1, comma 2, della Legge n. 196 del 2009, richiamato dall'art. 17-ter del d.P.R. n. 633 del 1972, sono stati ricompresi tra i destinatari dello *split payment* i soggetti iscritti nell'elenco IPA, con esclusione dei soli soggetti classificati quali Gestori di pubblici servizi, esclusi dall'obbligo di fattura elettronica per la pubblica amministrazione.

Si tratta dei:

- soggetti di cui all'art.1, comma 2, del d.lgs. n. 165 del 2001;
- soggetti indicati a fini statistici dall'ISTAT ai sensi dell'art.1, comma 2, della legge n. 196 del 2009 e delle Autorità indipendenti;
- delle Amministrazioni autonome annoverate dall'art. 1, comma 209, della legge n. 244 del 2007.

Come evidenziato sin dalla circolare n. 1/E del 2015, l'IPA costituisce l'archivio ufficiale contenente i riferimenti delle pubbliche amministrazioni e dei gestori di pubblici servizi; il citato d.m. n. 55 del 2013, allegato D, dispone che *"l'anagrafica di riferimento per la fatturazione elettronica è rappresentata dall'Indice delle Pubbliche Amministrazioni (IPA), dove devono essere riportate, e tenute aggiornate, dai soggetti interessati, le informazioni necessarie a garantire il corretto recapito delle fatture elettroniche"*.

Anche la successiva Circolare n. 9/E del 7 maggio 2018 ha ribadito che *"Per l'individuazione delle Pubbliche Amministrazioni destinatarie della disciplina della scissione dei pagamenti non sono previsti degli elenchi, ma, come, peraltro, chiarito nel comunicato del 31 ottobre del 2017 dal Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze, occorre far riferimento all'Indice delle Pubbliche Amministrazioni (www.indicepa.gov.it)"*.

Il documento di prassi ha evidenziato, inoltre, che *"l'accreditamento all'IPA, ancorché obbligatorio per i soggetti destinatari della fatturazione elettronica, discende dall'iniziativa degli stessi soggetti. Pertanto, la P.A. acquirente, che sulla*

base delle norme sopra richiamate rientri nell'alveo di applicazione della scissione dei pagamenti, laddove non abbia richiesto l'anzidetto accreditamento e non abbia comunicato al fornitore l'applicabilità alla stessa del meccanismo di cui trattasi, sarà comunque soggetta all'applicazione delle specifiche sanzioni".

Nel caso in esame, la Corte dei Conti, con la sentenza del, ha accolto il ricorso della Federazione istante avverso l'inserimento della stessa nell'elenco delle Amministrazioni Pubbliche inserite nel conto economico dello Stato, predisposto dall'ISTAT e, di conseguenza, la Federazione è stata esclusa dall'elenco ISTAT pubblicato il 30 settembre 2021 in Gazzetta Ufficiale.

Fermo restando che esula dalla competenza della Scrivente la valutazione della sussistenza dei presupposti per la richiesta di cancellazione dall'IPA, occorre evidenziare che tale iscrizione, come indicato nei richiamati documenti di prassi, costituisce il presupposto per l'applicazione del regime dello *split payment*.

La Federazione istante, pur essendo esclusa dall'elenco ISTAT, risulta ancora iscritta nell'Indice dei domicili digitali della Pubblica Amministrazione e dei gestori di pubblici servizi (IPA), pertanto, si ritiene che la stessa debba continuare ad applicare la disciplina dello *split payment*, anche al fine di assicurare certezza giuridica ai suoi fornitori, per le operazioni per le quali è emessa fattura anteriormente all'avvenuto aggiornamento dell'elenco stesso.

Il presente parere viene reso sulla base dei fatti, dei dati e degli elementi esaminati, assunti acriticamente così come esposti nell'istanza di interpello.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)