

CIRCOLARE N. 9/E



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 7 maggio 2018

***OGGETTO: IVA. Modifiche alla disciplina della scissione dei pagamenti -
Art.3 del D.L. 16 ottobre 2017, n. 148, convertito, con
modificazioni, dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172***

amministrarli unicamente dietro istruzioni e con provvista previamente apprestate dai fiducianti.

Nel caso specifico, nonostante la società fiduciaria rivesta, formalmente, la qualifica di proprietaria delle quote azionarie di cui è intestataria, l'effettivo titolare delle quote in questione sarà sempre il cliente fiduciante; in tal senso depone, del resto, il contenuto dell'art. 12, comma 4, del D.M. 16 gennaio 1995 in tema di mandato fiduciario.

Ciò posto, tenuto conto delle finalità che presiedono all'intestazione fiduciaria di partecipazioni, si è dell'avviso che la valutazione circa l'applicazione della disciplina della scissione dei pagamenti alle società, le cui quote sono detenute da una società fiduciaria, debba essere effettuata con riferimento alla natura del soggetto a cui le quote stesse debbono essere ricondotte, verificando se lo stesso rientri o meno nell'ambito dello *split payment* (a nulla rilevando l'intestazione formale delle quote azionarie). In capo al soggetto fiduciante, inoltre, deve essere effettuata l'analisi dei requisiti in termini di controllo e di partecipazione di cui al comma 1-bis dell'articolo 17-ter del ripetuto D.P.R. n. 633 del 1972.

4.2 Oneri CTU a carico di soggetti *split payment*

Altra fattispecie particolare che viene in rilievo, riguarda le modalità di liquidazione dei compensi ed oneri accessori dovuti ai consulenti tecnici d'ufficio, cd. CTU, che operano su incarico e come ausiliari dell'Autorità Giudiziaria.

In particolare, in tali casi occorre valutare se per l'obbligato al pagamento del compenso liquidato dal giudice a favore del CTU possa trovare applicazione la disciplina della scissione dei pagamenti.

Al riguardo, appare utile richiamare la giurisprudenza della Suprema Corte di Cassazione secondo cui *“in ragione della finalità propria della consulenza di aiutare il giudice nella valutazione degli elementi che comportino specifiche competenze, la prestazione dell'ausiliare deve ritenersi resa*

nell'interesse generale della giustizia e, correlativamente nell'interesse comune delle parti" (Cass. civ, Sez. III, n. 1023 del 2013).

Secondo tale giurisprudenza, pertanto, *"È noto che l'attività del consulente tecnico di ufficio è finalizzata alla realizzazione del superiore interesse della giustizia"* (Cass. civ, Sez. III, n. 1023 del 2013), *"sicché bene il relativo compenso è posto a carico solidalmente a carico di tutte le parti, restando solo i rapporti interni tra queste regolati dal principio della soccombenza"* (Cass. civ., Sez. VI, Ord. n. 23522 del 2014).

Con riguardo ai compensi e onorari, relativi alle prestazioni rese dal CTU, si è dell'avviso, pertanto, che titolare passivo del rapporto di debito sia la parte esposta all'obbligo di sopportare l'onere economico.

Tale soggetto, è tenuto, in base al provvedimento del Giudice - che costituisce titolo esecutivo - al pagamento del compenso per prestazioni professionali rese, al di fuori del sinallagma commissione-prestazione, a favore dell'Amministrazione della giustizia, committente non esecutrice del pagamento. Ne consegue che il CTU deve ritenersi obbligato ad esercitare la rivalsa ex art. 18 del D.P.R. n. 633 del 1972 e ad emettere fattura ai sensi del successivo art. 21 del citato D.P.R. nei confronti dell'Amministrazione della giustizia (cfr. Circolare n. 9 del 1982), in cui si evidenzia, tuttavia, che la *"solutio"*, avviene con denaro fornito dalla/e parte/i individuata/e dal provvedimento del Giudice.

In tali fattispecie, la P.A. (Amministrazione della Giustizia), pur essendo riconducibile nell'ambito soggettivo di applicazione della scissione dei pagamenti, non effettua alcun pagamento del corrispettivo nei confronti del CTU.

Per tali motivi si ritiene di escludere l'applicabilità, nel caso specifico, della disciplina della scissione dei pagamenti di cui all'art. 17-ter del D.P.R. n. 633 del 1972.

La predetta soluzione appare coerente ai più recenti chiarimenti resi dalla circolare n. 27/E del 2017 in merito alla disciplina della scissione dei pagamenti di cui all'art. 17-ter del D.P.R. n. 633 del 1972, che ha individuato, in un'ottica di semplificazione, le fattispecie escluse dalla scissione dei pagamenti.

Le medesime ragioni di semplificazione sussistono anche nella fattispecie in esame.

In tali ipotesi, infatti, l'applicazione della scissione dei pagamenti comporterebbe l'onere, per la parte obbligata al pagamento del compenso del CTU, di versare a quest'ultimo soltanto l'imponibile mentre l'Iva relativa alla prestazione del CTU dovrebbe essere riversata all'Amministrazione della Giustizia affinché quest'ultima, a sua volta, versi tale importo all'Erario, nell'ambito della scissione dei pagamenti. Tale doppio versamento costituirebbe un aggravio delle procedure e giustifica la non applicazione della disciplina della scissione dei pagamenti.

5. Efficacia temporale delle nuove disposizioni

Le nuove disposizioni, ai sensi dell'art. 3, comma 3, del D.L. n. 148 del 2017, hanno effetto, come già anticipato nelle premesse, a *“decorrere dal 1° gennaio 2018 e si applicano alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dalla medesima data”*.

Il comma 1-ter dell'art. 17-ter del D.P.R. n. 633 del 1972, introdotto dall'art. 1, comma 1, del D.L. 24 aprile n. 50, stabilisce che la disciplina della scissione dei pagamenti si applica *“fino al termine di scadenza della misura speciale di deroga rilasciata dal Consiglio dell'Unione europea ai sensi dell'articolo 395 della direttiva 2006/112/CE”*, ossia fino al 30 giugno 2020.

Pertanto, le nuove disposizioni sulla scissione dei pagamenti si applicano alle operazioni in relazione alle quali la fattura sia stata emessa e la cui imposta sia divenuta esigibile a decorrere dal 1° gennaio 2018.

6. Sanzioni

In considerazione delle obiettive condizioni di incertezza che hanno accompagnato le novità introdotte dal 1° gennaio 2018 (art. 10, comma 3, della legge n. 212 del 2000, cd. *statuto dei diritti del contribuente*), sulla portata e