

IVA

Permute di servizi: il momento di effettuazione

di **Fabio Garrini**

Può capitare che operatori economici, invece che pagarsi il corrispettivo delle rispettive operazioni, si **scambino beni o servizi**, talvolta non perché questo sia la base dell'accordo, ma piuttosto per estinguere obbligazioni precedentemente sorte. Queste operazioni prevedono delle regole specifiche ai fini IVA, soprattutto sotto il profilo del **momento di effettuazione dell'operazione** che, come noto, guida l'obbligo di emissione della fattura e dei correlati adempimenti IVA.

Le regole della permuta

Il punto di partenza nella gestione di operazioni permutative è il principio **dell'autonomia delle singole prestazioni** sotto il profilo degli adempimenti IVA: in altre parole, indipendentemente dal fatto che il pagamento del prezzo avvenga in denaro o tramite la consegna di un bene o la prestazione di un servizio, l'operazione in questione deve essere **oggetto di fatturazione**. L'articolo 11 del D.P.R. 633/1972 stabilisce infatti che: *“Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in corrispettivo di altre cessioni di beni o prestazioni di servizi [le permute vere e proprie, n.d.a.], o per estinguere precedenti obbligazioni [le cosiddette dazioni in pagamento, n.d.a.], sono soggette all'imposta **separatamente** da quelle in corrispondenza delle quali sono effettuate”*.

Ciascuna delle due operazioni dovrà quindi essere oggetto di fatturazione **secondo le proprie regole**, con l'aliquota prevista per tale bene / servizio e, se del caso, con applicazione dell'inversione contabile (e, dopo la L. 190/2014, i casi sono divenuti davvero molto frequenti).

Da evidenziare quindi che se una delle operazioni è fuori dal campo di applicazione dell'IVA, questa non dovrà essere oggetto di fatturazione, ma tale **esonero** non riguarda l'altra operazione che invece dovrà essere fatturata regolarmente.

In tema di **base imponibile**, l'articolo 13, comma 2, lett. d), del decreto IVA prevede che essa sia costituita *“dal **valore normale** dei beni e dei servizi che formano oggetto”* della permuta.

Il momento di effettuazione

Ai sensi dell'articolo 6, comma 3, D.P.R. 633/1972 la regola base che guida il momento di effettuazione delle prestazioni di servizi è il **pagamento del prezzo pattuito** quale corrispettivo dell'operazione: pertanto, il prestatore, ove ovviamente non sia già stata emessa la fattura, non è tenuto ad “anticipare” l'IVA relativa a questa operazione, ma potrà attendere di incassare

il proprio compenso.

Le cose si complicano nel momento in cui il **pagamento** non avviene con denaro, ma **attraverso un'altra operazione economica**; infatti:

- se il **pagamento avviene con una cessione di beni a fronte di una prestazione di servizi**, atteso che la cessione di beni deve considerarsi effettuata **all'atto della consegna/spedizione del bene**, in tale momento si realizzerà l'esigibilità - con obbligo di emissione della fattura - anche per la prestazione di servizi;
- quando avviene una **permuta di prestazioni di servizi a fronte di altre prestazioni**, la questione si pone con maggiori incertezze, almeno sino alla R.M. n. 75/E/2000, confermata dalla successiva risoluzione n. 331/E/2008; in tali documenti si afferma che il momento impositivo coincide con quello di **effettuazione della seconda prestazione**, la quale costituisce il corrispettivo della prima. Va comunque detto che entrambi i casi descritti nelle citate risoluzioni sono piuttosto particolari, per cui per certi versi potrebbe essere utile rifarsi alla **posizione dell'AIDC** espressa nel **documento 150**, dove invece veniva individuato come momento di effettuazione il momento in cui viene resa la prima operazione, almeno per il soggetto che riceve tale prestazione.

Ovviamente è sottinteso che, in ogni caso, può **essere emessa** fattura anche precedentemente a tali momenti, realizzando in quell'istante l'effettuazione dell'operazione. Nella risoluzione n. 331/E/2008 si legge infatti come *"il momento impositivo della seconda prestazione deve essere inteso come termine ultimo entro il quale ambedue i contraenti possono emettere fattura a fronte delle prestazioni rese in permuta, senza che ciò impedisca al soggetto che ha effettuato la prima prestazione di emettere fattura anche prima di tale momento."* Nelle permutate di servizi, quindi, è **soluzione di cautela anticipare l'emissione della fattura**, onde evitare ogni tipo di censura.

Per approfondire le problematiche relative all'Iva vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

