

IVA

La disciplina Iva delle operazioni permutative

di Luca Mambrin

L'[articolo 1552 del codice civile](#) definisce la permuta come il **contratto** che ha per oggetto il **reciproco trasferimento della proprietà di cose o di altri diritti** da un contraente ad un altro. Si configura quindi come un contratto consensuale ad efficacia reale o obbligatoria.

In ambito **Iva** la permuta viene invece disciplinata dall'[articolo 11 del D.P.R. 633/1972](#) il quale al [comma 1](#) dispone che *“ le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in corrispettivo di altre cessioni di beni o prestazioni di servizi, o per estinguere precedenti obbligazioni, sono soggette all'imposta separatamente da quelle in corrispondenza delle quali sono effettuate ”*.

Rispetto alla disposizione civilistica la norma Iva **amplia l'ambito applicativo delle permutate** estendendolo anche all'ipotesi di permutate di servizi con altri servizi e alle permutate tra beni e servizi.

Ai **fini dell'imposta sul valore aggiunto** la permuta non deve essere considerata come un'unica operazione, ma come **più operazioni tra loro indipendenti, autonome ai fini della tassazione e alle quali va applicata la relativa disciplina Iva**, sia in merito alla sussistenza dei **presupposti** di assoggettamento al tributo, sia in merito alla **determinazione della base imponibile** ed all'**aliquota applicabile**.

Pertanto se l'operazione è effettuata **tra soggetti passivi** nell'esercizio di impresa, arte o professione, **entrambe le operazioni saranno assoggettate ad Iva** ed entrambi potranno esercitare la detrazione, mentre nel caso in cui l'operazione di permuta venisse realizzata **tra un soggetto passivo e un privato**, l'imponibilità sarà prevista solo per la cessione del soggetto passivo.

Poiché nella permuta manca il corrispettivo l'[articolo 13, comma 2, lettera d\), del D.P.R. 633/1972](#) individua la base imponibile nel **valore normale** dei beni e dei servizi che formano oggetto di ciascuna di esse.

L'[articolo 6 del D.P.R. n. 633/1972](#) stabilisce le regole in merito all'individuazione del **momento impositivo** della cessione del bene o della prestazione del servizio, i quali si considerano realizzati:

- nel caso di **beni immobili** all'atto della **stipula del rogito notarile**;
- nel caso di **beni mobili** al **momento della consegna o spedizione**;
- nel caso di **prestazione di servizi** al **momento del pagamento del corrispettivo**.

Se **anteriormente** al verificarsi degli eventi sopra indicati, **viene emessa fattura o pagato**, in tutto o in parte, il **corrispettivo, l'operazione si considera effettuata limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento.**

Nel caso in cui entrambe le operazioni avvengano **contemporaneamente**, il momento impositivo si verifica nello stesso giorno in cui avviene lo scambio, mentre nel caso in cui le operazioni **non avvengano contemporaneamente** le ipotesi che si possono presentare sono le seguenti:

1. nel caso di **permuta di beni, entrambe le operazioni si considerano effettuate quando si perfeziona la prima cessione**, con obbligo per entrambe le parti di emettere la fattura, in quanto per chi cede l'operazione è effettuata con la consegna o la spedizione dei beni mentre la controparte avrà ricevuto l'integrale pagamento della propria prestazione (come pagamento anticipato);
2. nel caso di **permuta di beni con servizi** in cui la cessione del bene avviene per prima valgono le conclusioni precedenti **in quanto entrambe le operazioni di considerano effettuate nel momento in cui si realizza la prima cessione** in quanto tale operazione rappresenta il corrispettivo della successiva prestazione;
3. nel caso di **permuta di servizi con beni** invece se è la prestazione del servizio ad essere eseguita per prima il **soggetto che cede il bene dovrà emettere la fattura il giorno in cui riceve il servizio** in quanto ha ricevuto l'integrale pagamento della propria prestazione; **il prestatore invece dovrà emettere la fattura al momento della realizzazione dell'operazione di cessione del bene**, ovvero alla consegna, alla spedizione o alla stipula dell'atto notarile;
4. nel caso infine di **permute di servizi con altre prestazioni di servizi**, il ricevimento da parte di uno dei due contraenti del servizio **equivale al pagamento del corrispettivo** ed è in tale momento che l'operazione si considera effettuata e sorge l'obbligo di emissione della fattura: il soggetto che presta il servizio per primo non è obbligato all'emissione della fattura in quanto non ha ancora ricevuto il servizio da parte dell'altro contraente e **sarà tenuto ad emetterla solamente al momento dell'effettuazione della controparte.**

La [risoluzione AdE 331/E/2008](#), con chiari intenti di semplificazione, ha chiarito che il momento impositivo nelle permute di servizi **coincide per entrambe le prestazioni con l'esecuzione della seconda prestazione** che funge da corrispettivo della prima. Tuttavia il **momento impositivo** della seconda prestazione deve essere inteso come termine ultimo entro il quale i contraenti possono emettere la rispettiva fattura senza impedire a colui che ha effettuato la prima prestazione di emettere la fattura anche prima di tale momento.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA ▶▶

Bologna Milano Verona