Permuta e applicazione dell'IVA e split payment

di Vincenzo D'Andò

Pubblicato il 23 Novembre 2020

Ciò che connota un'operazione avente le caratteristiche di una permuta consiste nella natura della controprestazione, rappresentata non dalla corresponsione di un "prezzo" in denaro, bensì dalla cessione di un bene o di una prestazione a fronte di una cessione di un bene e/o di una prestazione di servizio della controparte.

IVA - natura permutativa delle operazioni ed eventuale applicazione dello split payment

L'articolo 1552 del codice civile definisce la permuta come il contratto che ha per oggetto il reciproco trasferimento della proprietà di cose, o altri diritti, da un contraente all'altro.

Ai fini IVA, occorre far riferimento all'articolo 11, comma 1, del Dpr 26 ottobre 1972, n. 633, secondo cui:

> *«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».*

Si viene, quindi, a configurare un'operazione di permuta **se le reciproche operazioni sono effettuate ciascuna in controprestazione dell'altra e la seconda prestazione funge da corrispettivo della prima.**

In tal caso **le suddette operazioni sono distintamente e autonomamente considerate** sia ai fini dell'applicazione dell'imposta che della determinazione della base imponibile che dell'applicazione dell'aliquota.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Il caso specifico di permuta trattato dall'Agenzia delle Entrate

Nel caso di specie trattato dall'Agenzia delle Entrate le parti in ogni caso hanno definito sia il corrispettivo relativo alla realizzazione dell'impianto sia il canone per la concessione in uso dello stesso, stabilendo, altresì, che il relativo pagamento delle fatture riguardanti la costruzione dell'opera potrà, in accordo tra le Parti, avvenire mediante compensazione con le fatture del Comune relative ai canoni d'uso dell'impianto.

Detta compensazione delle reciproche posizioni di debito e credito rappresenta una mera modalità regolazione dei rapporti commerciali di natura finanziaria derivante dalle modalità di pagamento di quanto dovuto dal Comune alla Società che realizza l'impianto.

Inoltre, il medesimo rapporto contrattuale evidenzia che le parti si impegnano ad effettuare due autonome prestazioni (da parte della Società la realizzazione dell'impianto e da parte del Comune l'affidamento alla stessa della gestione del medesimo impianto) con la definizione di un corrispettivo relativo alla prestazione di costruzione dell'impianto da parte della Società il cui importo potrà essere eventualmente pagato con le fatture del Comune relative ai canoni per l'uso dell'impianto.

L'analisi della convenzione, inoltre, non evidenzia che le reciproche prestazioni delle parti contraenti costituiscano l'una il corrispettivo dell'altra.

Peraltro, la suddetta convenzione non evidenzia se l'ammontare del corrispettivo della prestazione fornita dalla Società viene fissato al netto del valore del canone, ossia venga ridotto del valore economico del canone; tale circostanza, in effetti, potrebbe far supporre la sussistenza di un'operazione permutativa (cfr. risoluzione n. 73/E del 25 marzo 2003).

La permuta

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Ciò che connota un'operazione avente le caratteristiche di una permuta consiste nella natura della controprestazione, rappresentata non dalla corresponsione di un "prezzo" in denaro, bensì dalla cessione di un bene o di una prestazione a fronte di una cessione di un bene e/o di una prestazione di servizio della controparte.

In sostanza, nel caso di specie il prezzo dovrebbe essere costituito dall'affidamento in concessione dell'impianto da parte del Comune a fronte della realizzazione dello stesso da parte Società.

Da tutto ciò, l'Agenzia delle entrate perviene alla conclusione che la fattispecie in questione non si può qualificare come operazione di permuta (anche per la duplice circostanza che il regolamento contrattuale non prevede alcun riferimento al citato articolo 1552 del c.c., e che la prestazione di progettazione e realizzazione dell'impianto sembra sia stata affidata solo successivamente alla Società, in sede di modifica della convenzione).

L'Agenzia delle entrate ritiene che non possano assumere rilievo nel caso di specie le indicazioni fornite con la risoluzione 331/E del 2008 e che le prestazioni descritte costituiscano due distinte operazioni a cui si applica il regime ordinario dell'IVA in termini sia di applicazione che di liquidazione del tributo.

In particolare, la prestazione di servizi relativa alla realizzazione dell'impianto da parte della Società rientra nel meccanismo dello **split payment** ai sensi dell'articolo 17-ter del D.P.R. n. 633 del 1972, in quanto operazione effettuata nei confronti di un ente pubblico territoriale.

Conseguentemente, il Comune è tenuto a versare all'Erario l'IVA addebitata al momento di ciascun pagamento ovvero al momento di ricezione e/o registrazione delle fatture di acquisto del suddetto servizio (cfr. circolare n. 27/E del 7 novembre 2017).

Quindi, per la Società (che rimane pur sempre debitore d'imposta) il tributo esposto in fattura non confluisce nella liquidazione periodica, essendo tenuto al versamento dello stesso il Comune che, nella propria liquidazione periodica, potrà beneficiare della possibilità di detrarre l'imposta addebitata sulla medesima fattura, in quanto risulta acquirente di un servizio nella veste di soggetto passivo, in considerazione della natura commerciale dell'attività avente per oggetto la concessione dell'impianto a titolo oneroso.

In tale senso, il Comune dovrà emettere le fatture relative al canone d'uso dell'impianto con addebito della relativa IVA.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

(Agenzia delle entrate, risposta n. 552 del 20 novembre 2020)

In merito al contratto di permuta CommercialistaTelematico ha pubblicato tanti approfondimenti interessanti...

La permuta di beni strumentali: aspetti civilistici, contabili e fiscali

Operazioni permutative ai fini IVA

Il trattamento fiscale della permuta di un bene esistente con un bene futuro (esempio: terreno e appartamento)

Scambio di partecipazioni mediante permuta

Operazioni di permuta: split payment e reverse charge

23 novembre 2020

Queste informazioni sono estrapolate dal Diario Quotidiano di CommercialistaTelematico

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D