

Normativa e prassi

Iva pagata a seguito di accertamento. Rivalsa e detrazione: ecco le risposte

17 Dicembre 2013

Eliminata la norma sul divieto di rivalersi dell'imposta sul valore aggiunto post accertamento, perché non conforme ai principi comunitari di neutralità e proporzionalità



È addebitabile - in via di rivalsa - l'Iva pagata a seguito di accertamento divenuto definitivo, a decorrere dal 24 gennaio 2012, quando il decreto sulle "liberalizzazioni" (DI 1/2012, articolo 93), conformemente ai principi comunitari di neutralità e proporzionalità dell'imposta sul valore aggiunto, ha modificato l'**articolo 60**, comma 7, del Dpr 633/1972.

Precisata l'efficacia temporale della disposizione che ha eliminato dall'ordinamento interno il divieto di rivalsa post accertamento, l'Agenzia delle Entrate, con la **circolare n. 35/E** del 17 dicembre 2013, ha fornito chiarimenti in ordine all'ambito di applicazione dell'articolo 60, settimo comma, del Dpr 633/1972. La norma consente al contribuente di rivalersi, a seguito del pagamento all'Erario, dell'Iva accertata, e al cessionario/committente di esercitare il diritto alla detrazione al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui ha corrisposto l'imposta o la maggiore imposta addebitata in via di rivalsa.

L'operatività della disposizione presuppone:

- la riferibilità dell'imposta accertata a specifiche operazioni e la conoscibilità del cessionario/committente

- la definizione dell'atto di accertamento, anche attraverso il ricorso a strumenti deflattivi del contenzioso
- il pagamento dell'imposta o della maggiore imposta, delle sanzioni e degli interessi.

In linea con tali premesse, l'Amministrazione finanziaria ha escluso la rivalsa dell'Iva dovuta a seguito di accertamento induttivo e di quella versata all'Erario a titolo provvisorio. Ha altresì precisato che, nel caso di rateazione, il diritto alla rivalsa può essere esercitato progressivamente in relazione al pagamento delle singole rate.

L'articolo 60, settimo comma, del Dpr 633/1972, prevede espressamente la rivalsa dell'imposta relativa ad "avvisi di accertamento o rettifica".

Ciò non di meno, l'Amministrazione finanziaria ha ammesso la rivalsa anche dell'Iva definita in sede di adesione ai contenuti dell'invito al contraddittorio (commi 1-*bis* e seguenti dell'articolo 5 del Dlgs 218/1997) e di adesione ai processi verbali di constatazione (articolo 5-*bis* del medesimo decreto).

Inoltre, sebbene la disposizione sia formulata con riferimento alle ordinarie modalità di funzionamento del tributo, che prevedono l'esercizio della detrazione da parte del cessionario o del committente a seguito della rivalsa operata in fattura dal cedente o dal prestatore, l'Agenzia delle Entrate ha riconosciuto il diritto alla detrazione anche in ipotesi in cui non sia previsto, o sia tecnicamente impossibile, l'addebito dell'imposta in via di rivalsa, quali:

- l'accertamento di revisione dell'ufficio doganale
- l'accertamento dello splafonamento
- l'accertamento nei confronti della società incorporata relativo a operazioni effettuate nei confronti della società incorporante.

In tali casi, il termine per l'esercizio del diritto alla detrazione decorre dal pagamento all'Erario dell'imposta, della maggiore imposta, delle sanzioni e degli interessi.

Esula dall'ambito di applicazione dell'articolo 60, settimo comma, del Dpr 633/1972, l'accertamento della violazione del regime di inversione contabile. In questa ipotesi, in sede di accertamento, è operata la compensazione dell'imposta a debito e dell'imposta a credito.

Nel documento di prassi si riconosce, altresì, il diritto alla detrazione al soggetto non residente, non

identificato in Italia ai fini Iva, nei cui confronti sia stata esercitata la rivalsa post accertamento, consentendogli di nominare un rappresentante fiscale anche successivamente al perfezionamento dell'operazione originaria, fino al pagamento dell'imposta addebitata in via di rivalsa ai sensi dell'articolo 60, settimo comma, del Dpr 633/1972, purché si tratti di adempimento cui il soggetto non residente non fosse già tenuto.

L'Amministrazione finanziaria - ai fini dell'esercizio della rivalsa - richiede l'emissione di una fattura (o nota di variazione in aumento), che contenga, oltre agli altri dati previsti dalla legge, gli estremi identificativi dell'atto di accertamento.

La detrazione si esercita mediante annotazione del documento recante addebito in via di rivalsa dell'Iva accertata nel registro di cui all'articolo 25 del Dpr 633/1972.

Al committente/cessionario è richiesta l'osservanza degli ordinari doveri di diligenza e cautela in ordine alla verifica della correttezza e regolarità del documento emesso dal cedente/prestatore.

Nei casi di coincidenza tra debitore e creditore d'imposta (importazione, splafonamento, fusione e/o incorporazione), ai fini della detrazione, è necessaria la predisposizione di un documento, da registrare ai sensi dell'articolo 25 del Dpr 633/1972, dal quale si evinca l'ammontare dell'imposta versata a seguito di accertamento, nonché il titolo giustificativo della detrazione d'imposta (articolo 60, settimo comma, del Dpr 633/1972, estremi identificativi dell'accertamento).

di

Luciana Calabrese

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/iva-pagata-seguito-accertamento-rivalsa-e-detrazione-ecco>