

Normativa e prassi

## Maggiore Iva assoluta in compensazione, legittimo l'esercizio di rivalsa

27 Maggio 2020

Un appaltatore che, a seguito di un accertamento per errata applicazione dell'aliquota ridotta al posto dell'ordinaria versa quanto dovuto, ha diritto di rivalersi dell'imposta corrisposta all'erario

immagine generica illustrativa

Una società dichiarata fallita che ha effettivamente definito la propria posizione tramite l'accertamento con adesione, può esercitare il diritto di rivalsa per la maggiore imposta corrisposta all'erario nei confronti del cessionario o committente che, sua volta, può far valere il diritto alla detrazione, a nulla rilevando che l'imposta accertata sia stata assolta in parte con l'istituto della compensazione. È in sintesi il contenuto della risposta dell'Agenzia **n. 153** del 27 maggio 2020.

Il caso, nel dettaglio, riguarda un appaltatore (Alfa), dichiarata successivamente fallita, che nel 2013 e 2014 aveva realizzato dei lavori per conto di una committente (Beta). Successivamente, nel 2017, allo stesso appaltatore veniva contestata, tramite due avvisi di accertamento, l'indebita applicazione dell'aliquota Iva agevolata (pari al 10%) relativa alle fatture emesse per i lavori commissionati. L'Ufficio, quindi, recuperava a tassazione la maggiore Iva dovuta, in conseguenza dell'applicazione dell'aliquota ordinaria, pari al 20% e, dal 1° ottobre 2013 in poi, al 22 per cento. L'appaltatore regolarizzava la propria posizione fiscale ricorrendo all'istituto dell'adesione e provvedeva a versare la maggiore imposta, gli interessi e le sanzioni, in minima parte, con la liquidità disponibile nelle casse del fallimento e, in via prevalente, tramite compensazione con un credito Iva di cui era titolare. L'appaltatore intende recuperare in via di rivalsa nei confronti del committente la maggiore imposta corrisposta all'erario in adempimento di quanto previsto negli atti di adesione e chiede alle Entrate chiarimenti in tema di rivalsa facoltativa dell'Iva pagata a seguito di accertamento merito alla corretta applicazione (**articolo 60**, ultimo comma Dpr n.

633/1972).

L'Agenzia delle entrate ritiene corretta la soluzione prospettata dall'istante, secondo cui la maggiore Iva assolta mediante compensazione possa legittimare l'esercizio della rivalsa, diritto che egli intendeva far valere in concreto con i seguenti adempimenti:

- emissione in favore del committente di una fattura o nota di debito di sola Iva contenente, tra l'altro, i riferimenti degli avvisi di accertamento e degli atti di adesione con cui ha eseguito i pagamenti
- annotazione del documento nel registro (**articolo 23**, Dpr n. 633/1972) solo per memoria, in quanto l'imposta risulta già corrisposta all'erario e, quindi, non deve concorrere alla liquidazione periodica.

La soluzione prospettata, inoltre, prevedeva l'annotazione da parte della committente Beta del documento medesimo sul registro (**articolo 25**, Dpr n. 633/1972), differendo l'esercizio della detrazione al momento del pagamento, in tutto o in parte, dell'imposta addebitata in rivalsa. In particolare, l'imposta poteva essere detratta nel periodo - mese o trimestre - in cui il pagamento, parziale o totale, risultava avvenuto o nei periodi - mesi o trimestri - successivi e al più tardi nella dichiarazione Iva relativa al secondo anno solare successivo a quello in cui lo stesso è avvenuto.

L'Agenzia, nel concordare con la tesi dell'istante, ricorda in primo luogo che il diritto di rivalsa è disciplinato dall'articolo 60, ultimo comma, del Dpr n. 633/1972. In base a tale disposizione *“Il contribuente ha diritto di rivalersi dell'imposta o della maggiore imposta relativa ad avvisi di accertamento o rettifica nei confronti dei cessionari dei beni o dei committenti dei servizi soltanto a seguito del pagamento dell'imposta o della maggiore imposta, delle sanzioni e degli interessi. In tal caso, il cessionario o il committente può 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 ed alle condizioni esistenti al momento di effettuazione della originaria operazione”*.

La rivalsa della maggiore imposta accertata, quindi, come specificato anche nell'interpello n. **176/2019**, è condizionata dalla circostanza che il cedente abbia regolarizzato la propria posizione con l'erario. La disposizione mira a ripristinare, anche nelle ipotesi di accertamento, la neutralità garantita dal meccanismo della rivalsa e dal diritto alla detrazione, consentendo il normale funzionamento dell'Iva che, per sua natura, deve colpire i consumatori finali e non gli operatori economici.

Al verificarsi delle condizioni fissate dalla norma, dunque, il diritto di rivalsa diventa esercitabile nei riguardi del cessionario o committente, che, sua volta, può esercitare il diritto alla detrazione, nei tempi previsti dalla norma stessa (articolo 60, Dpr n. 633/1972).

L'Agenzia ritiene che nel caso in esame ricorrano tutte le condizioni necessarie per recuperare in via di rivalsa la maggiore imposta versata e definita in base a un istituto, come l'accertamento con adesione, idoneo a conferire definitività all'atto.

Né è di ostacolo il fatto che la maggiore imposta accertata sia stata assolta in parte attraverso l'istituto della compensazione. Al riguardo la stessa Agenzia aveva chiarito che *“La compensazione, modalità di estinzione delle obbligazioni diversa dall'adempimento, è ugualmente soddisfattiva delle ragioni creditorie dell'Erario, pertanto nell'ipotesi in cui l'IVA accertata sia assolta in parte mediamente versamento, in parte mediante compensazione con un credito IVA riconosciuto in sede di definizione dell'accertamento, l'ammontare di imposta oggetto di rivalsa non sarà limitato al minore importo dell'IVA pagata a mezzo F24 ma sarà pari all'ammontare complessivamente dovuto, ivi compresa la quota di debito estinta per compensazione”* (circolare n. 35/2013).

Secondo l'Agenzia è irrilevante pure la circostanza che l'appaltatore era soggetto a una procedura concorsuale e che il committente, inoltre, era controllato dall'appaltatore al 96 per cento.

In conclusione, la società fallita potrà esercitare il diritto di rivalsa dell'Iva pagata a titolo definitivo in sede di accertamento. Riguardo gli adempimenti che precedono l'esercizio del diritto stesso, l'Agenzia, nel concordare con l'iter prospettato dall'istante, rimanda a quanto già chiarito con la circolare n. 35/2013.

di

**r.fo.**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/maggiore-iva-assolta-compensazione-legittimo-leesercizio-rivalsa>