

Normativa e prassi

Iva accertata, rivalsa non incassata, inaccessibile la nota di variazione

20 Gennaio 2021

In tal caso l'istituto assume rilievo di natura privatistica e investe il rapporto tra i contribuenti coinvolti, di conseguenza non è possibile ricorrere a meccanismi previsti dalla disciplina tributaria



La vicenda esaminata con la **risposta n. 49** del 19 gennaio 2021 riguarda un contribuente che, dopo aver versato la maggiore Iva emersa da un accertamento con adesione, ha esercitato, nei confronti del cessionario coinvolto nell'operazione contestata dall'amministrazione finanziaria, il diritto di rivalsa secondo l'**articolo 60**, ultimo comma, del decreto Iva, emettendo fattura con nota di debito.

Non avendo avuto più notizie della società cessionaria, l'istante ha presentato al Tribunale istanza per il riconoscimento del fallimento della controparte, richiesta accolta dal giudice. Avviata la procedura concorsuale, il curatore fallimentare ha redatto il conto della gestione precisando di non aver potuto eseguire alcuna liquidazione, perché la società fallita non risultava proprietaria di alcun bene mobile e immobile.

Il contribuente chiede se, per recuperare l'imposta, può emettere la nota di variazione in diminuzione, prevista dall'**articolo 26**, comma 2, del Dpr n. 633/1972, nell'ipotesi di procedura concorsuale infruttuosa e, possa, di conseguenza, detrarre l'Iva addebitata in rivalsa al cessionario fallito e non incassata.

L'Agenzia delle entrate, a differenza di quanto sostenuto dall'istante, non ritiene riscontrabili nella vicenda descritta i presupposti per l'applicazione del diritto alla rivalsa.

L'articolo 60 del decreto Iva, richiamato dal contribuente, infatti, sancisce il diritto di rivalersi dell'Iva versata in relazione ad avvisi di accertamento o rettifica emessi nei confronti dei cessionari o committenti soltanto se l'imposta, le relative sanzioni e gli interessi sono stati, da questi, effettivamente versati all'Erario. In tal caso, cessionari e committenti, a loro volta, possono esercitare il diritto alla detrazione, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui hanno corrisposto l'imposta o la maggiore imposta addebitata per rivalsa e alle condizioni esistenti al momento di effettuazione dell'operazione originaria.

Come precisato con precedenti documenti di prassi (**circolare n. 35/2013, risposte n. 84/2018, n. 176/2019, n. 531/2019 e n. 219/2020**), spiega la risposta in commento, la norma richiamata ha lo scopo di assicurare, mediante il meccanismo della rivalsa, il principio di neutralità dell'Iva: il fornitore recupera, attraverso appunto la rivalsa, l'imposta o la maggiore imposta accertata e versata, mentre il cliente (soggetto passivo) può esercitare il diritto alla detrazione a condizione che abbia corrisposto quanto addebitatogli dal fornitore a titolo di rivalsa.

Secondo il corretto funzionamento dell'Iva, ricorda infatti l'Agenzia, l'imposta deve ricadere unicamente sul consumatore finale e non sugli operatori economici.

Tuttavia, la rivalsa che deriva da un avviso di accertamento, a differenza di quella ordinaria, è facoltativa, si realizza successivamente all'effettuazione dell'operazione e presuppone che il cedente o prestatore abbia provveduto al versamento definitivo della maggiore imposta accertata. Da ciò si desume che l'istituto disciplinato dall'articolo 60 riveste carattere privatistico, riguardando i rapporti interni tra i contribuenti e non il rapporto tributario. Di conseguenza, per il fornitore, nel caso di mancato pagamento dell'imposta da parte del cessionario, l'unica via accessibile per il recupero dell'Iva versata all'Erario, addebitata in rivalsa e non incassata, è l'ordinaria giurisdizione civilistica.

La natura privatistica dell'istituto impedisce di applicare altri meccanismi quali, come prospettato nell'interpello, la nota di variazione in diminuzione (articolo 26, commi 2 e 3, del decreto Iva).

In conclusione, l'istante non può, dopo l'esercizio infruttuoso della rivalsa ai sensi dell'articolo 60, rimediare alla mancata riscossione del credito attraverso una nota di variazione in diminuzione.

di
r.fo.

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/iva-accertata-rivalsa-non-incassata-inaccessibile-nota>