

IVA

La circolare n.35/E su rivalsa e detrazione dell'Iva pagata a seguito di accertamento

di Sergio Pellegrino

Con la [circolare n. 35/E del 17 dicembre 2013](#), l'Agenzia delle entrate ha fornito alcuni chiarimenti in merito alla **rivalsa e detrazione dell'IVA pagata a seguito di accertamento**.

A seguito della **procedura di infrazione** aperta dalla Commissione Europea contro l'Italia in relazione alla norma che impediva al cedente/prestatore di rivalersi nei confronti di cessionari di beni o committenti di servizi dell'imposta o maggiore imposta pagata in conseguenza di accertamento o rettifica, il **D.L. n. 1/2012** (c.d. **Decreto Liberalizzazioni**) è intervenuto a modificare il **settimo comma dell'art. 60 del D.P.R. n. 633/1972**.

La norma prevede ora che il contribuente possa esercitare la **rivalsa** dopo aver effettuato il **pagamento di quanto dovuto a titolo di imposta accertata, sanzioni ed interessi**, prevedendo nel contempo che la **detrazione** da parte del cessionario o committente possa essere esercitata soltanto al momento dell'**avvenuto versamento dell'IVA addebitatagli**.

In considerazione del fatto che la circolare è strutturata sulla base di domande e risposte, si riassumono in forma schematica le indicazioni formulate dall'Agenzia.

1.1	Ambito di applicazione della rivalsa	La rivalsa è applicabile a condizione che la base imponibile sia riferibile a specifiche operazioni effettuate nei confronti di determinati cessionari o committenti (anche se determinata in via forfettaria). Va esclusa invece se manca questa condizione, come nel caso dell'IVA dovuta a seguito di un accertamento induttivo.
1.2	Efficacia temporale	Accertamenti divenuti definitivi dal 24/1/2012.
2.1	Atti che consentono la rivalsa e definitività dell'atto	Vi deve essere la definizione dell'accertamento ed il pagamento di imposta, sanzione e interessi. Questa può avvenire attraverso accertamento con adesione, adesione invito al contraddittorio, adesione pvc, acquiescenza, conciliazione giudiziale, mediazione, ovvero mancata impugnazione atto di accertamento o a seguito del passaggio in giudicato della sentenza.
2.2	IVA pagata all'Erario a titolo provvisorio	Non può essere esercitato il diritto alla rivalsa dell'IVA versata in pendenza di giudizio venendo corrisposta a titolo provvisorio. Nel momento in cui l'esito sia favorevole all'Amministrazione, potrà essere esercitata la rivalsa

		anche per quanto già versato nel corso del contenzioso.
2.3	Rateazione	Se vi è rateazione dell'imposta definitivamente accertata, la rivalsa può essere esercitata in relazione al pagamento delle singole rate.
2.4	Rivalsa della quota di debito IVA estinto per compensazione con un credito IVA riconosciuto in sede di accertamento	Se per effetto della modifica del pro rata di detraibilità è riconosciuta una maggiore imposta detraibile, ai fini della rivalsa rileva anche la quota di debito estinta per compensazione e non solo quella pagata a mezzo F24.
2.5	Assenza di P.IVA al momento della commissione della violazione oggetto di accertamento	Può essere esercitata la rivalsa utilizzando la P.IVA attribuitagli dall'ufficio in sede di accertamento.
3.1	Nomina del rappresentante fiscale successiva all'addebito in via di rivalsa dell'IVA accertata	E' possibile procedere alla nomina del rappresentante fiscale, in deroga alla regola generale, anche successivamente al perfezionamento dell'operazione originaria fino al pagamento dell'imposta addebitata in via di rivalsa, a condizione che il soggetto non residente non vi fosse già tenuto.
3.2	Detrazione dell'IVA liquidata in sede di accertamento di revisione dell'ufficio doganale	La facoltà di detrarre l'IVA pagata in sede di accertamento deve essere riconosciuta anche nell'ipotesi in cui sia debitore d'imposta l'importatore. Il diritto alla detrazione deve essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui l'importatore, debitore d'imposta, ha provveduto al pagamento dell'imposta, della maggiore imposta, delle sanzioni e degli interessi.
3.3	Detrazione dell'IVA pagata dall'esportatore abituale a seguito dell'accertamento dello splafonamento	L'esportatore abituale cui sia stato contestato lo splafonamento potrà esercitare il diritto alla detrazione, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il medesimo ha provveduto al pagamento dell'imposta, della maggiore imposta, delle sanzioni e degli interessi.
3.4	Violazione del regime dell'inversione contabile	In considerazione dei criteri che regolano il regime dell'inversione contabile, la compensazione dell'imposta a debito e dell'imposta a credito è operata direttamente in sede di accertamento, senza che sia necessario procedere al pagamento dell'imposta accertata e alla sua successiva detrazione.
3.5	Rivalsa e detrazione, a seguito di fusione per incorporazione, dell'IVA accertata nei confronti della	L'incorporante/committente che ha provveduto al versamento all'Erario dell'IVA accertata possa comunque esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta.

società incorporata e relativa a prestazioni di servizi rese alla società incorporante	
4.1 Adempimenti prodromici all'esercizio della rivalsa dell'imposta pagata in sede di accertamento ed all'esercizio della detrazione	Il cedente/commissionario deve emettere una fattura (o una nota di variazione in aumento) con gli estremi identificativi dell'atto di accertamento che costituisce titolo alla rivalsa, annotandolo nel registro IVA vendite solo per memoria. Il diritto alla detrazione da parte del cessionario/committente è subordinato al pagamento dell'IVA accertata addebitata in via di rivalsa, mediante annotazione del documento integrativo nel registro IVA acquisti. Non è però tenuto al riscontro dell'avvenuto versamento all'Erario dell'imposta oggetto di accertamento.
4.2 Adempimenti prodromici all'esercizio della detrazione nell'ipotesi di coincidenza tra debitore e creditore d'imposta (importazione, splafonamento, fusione e/o incorporazione)	Il contribuente può predisporre un documento (al quale allegare l'atto di accertamento e l'attestato di versamento), da registrare ai sensi dell'articolo 25 del D.P.R. n. 633/1972, dal quale si evinca l'ammontare dell'imposta versata a seguito di accertamento, nonché il titolo giustificativo della detrazione d'imposta