

IVA

Iva pagata a seguito di accertamento: rivalsa e detrazione

di Federica Furlani

L'**art. 60, comma 7, DPR 633/1972**, modificato dall'art. 93 del D.L. 1/2012 a seguito della procedura di infrazione n. 2011/4081 avviata contro l'Italia dalla Commissione europea, ha superato il divieto di rivalsa dell'Iva pagata a seguito di un accertamento.

L'art. 60, comma 7, dispone infatti che: "*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*".

In sostanza, in caso di accertamento/rettifica da parte del fisco, **il fornitore ha diritto di rivalsi dell'imposta reclamata dall'Amministrazione finanziaria** nei confronti del proprio cliente, a condizione che provveda al **pagamento oltre che dell'Iva accertata anche delle sanzioni e dei relativi interessi**.

Il cliente destinatario della rivalsa, sulla base di una nota di addebito ai sensi dell'art. 26, comma 1, DPR 633/1972, **ha diritto di portare in detrazione l'Iva addebitata** entro il termine di presentazione della dichiarazione del secondo anno successivo a quello in cui l'addebito in parola viene eseguito.

I **presupposti** pertanto per rendere operativo il disposto dell'art. 60, comma 7, DPR 633/1972 sono:

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

Di conseguenza consentono la rivalsa:

- l'accertamento con adesione,
- l'adesione ai contenuti dell'invito al contraddittorio,
- l'adesione ai processi verbali di constatazione,
- l'acquiescenza,
- la conciliazione

- la mediazione giudiziale,
- la cristallizzazione della pretesa dell'Amministrazione finanziaria in caso di **mancata impugnazione** nei termini previsti **dell'avviso di accertamento** o di passaggio in giudicato della sentenza, a seguito di presentazione di ricorso in sede giudiziale.

Non è invece consentita la rivalsa, né l'esercizio del diritto alla detrazione, dell'imposta o della maggiore **imposta versata a titolo provvisorio** a seguito di atti non divenuti definitivi; se al termine del giudizio, le somme pagate nel corso del contenzioso vengono acquisite a titolo definitivo da parte dell'Erario, allora la rivalsa potrà essere esercitata.

Il diritto alla rivalsa non è limitato al solo caso di maggiore imposta, ovvero nel caso in cui un'operazione sia stata fatturata con aliquota inferiore rispetto a quella dovuta, ma riguarda anche i casi in cui l'Iva non sia stata addebitata considerando **l'operazione esente o non imponibile** o ancora nel caso in cui i trasferimenti di beni siano stati assoggettati ad imposta di registro, qualificando l'operazione come cessione d'azienda, e poi in sede di accertamento siano ritenuti da assoggettare ad Iva.

Esula invece dall'ambito di applicazione dell'articolo 60, comma 7, 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.

La Circolare 35/E/2013 ha inoltre precisato che, nel caso di rateazione, il diritto alla rivalsa può essere esercitato progressivamente in relazione al pagamento delle singole rate.

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 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 DPR 633/1972, dal quale si evinca l'ammontare dell'imposta versata a seguito di accertamento, nonché il titolo giustificativo della detrazione d'imposta, ovvero gli estremi identificativi dell'accertamento.