

IVA

Recupero dell'IVA erroneamente assoggettata a reverse charge in presenza di un pro rata di detrazione

di **Marco Peirola**

Convegno di aggiornamento

Reverse charge e aliquote ridotte in edilizia

Scopri di più

L'[art. 60, comma 7, D.P.R. n. 633/1972](#), nel testo riformulato dall'[art. 93, D.L. n. 1/2012](#), prevede che il cedente/prestatore ha diritto di rivalersi dell'imposta o della maggiore imposta relativa ad avvisi di accertamento o rettifica nei confronti del cessionario/committente, soltanto **a seguito del pagamento dell'imposta o della maggiore imposta, delle sanzioni e degli interessi**. In tal caso, il cessionario/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 e alle condizioni esistenti al momento di effettuazione dell'originaria operazione.

Tale disposizione, introdotta per garantire la **conformità delle disposizioni interne ai principi di neutralità e di detrazione**, previsti dalla normativa comunitaria in termini di caratteristiche immanenti all'intero sistema dell'IVA, consente al contribuente, che ha **subito un accertamento ai fini IVA**, di **riaddebitare a titolo di rivalsa al cessionario/committente l'imposta o la maggiore imposta accertata e versata**.

L'esercizio del diritto alla detrazione da parte del cessionario/committente è subordinato, in deroga agli ordinari principi, **all'avvenuto pagamento dell'IVA addebitatagli in via di rivalsa** dal cedente/prestatore. In tal modo, è **scongiurato l'ingiusto arricchimento** che il cessionario/committente conseguirebbe se detraesse l'imposta **senza provvedere al suo effettivo pagamento**.

La norma mira, pertanto, a ripristinare, anche nelle ipotesi di accertamento, la **neutralità garantita dal meccanismo della rivalsa e dal diritto di detrazione**, consentendo il normale funzionamento dell'IVA, la quale deve, per sua natura, colpire i consumatori finali e non gli operatori economici.

Può accadere che la **rivalsa dell'IVA** oggetto di accertamento sia esercitata nei confronti di un soggetto in regime di **pro rata di detrazione** per un'operazione **erroneamente assoggettata a reverse charge**, anziché al regime ordinario.

È tale, ad esempio, il caso esaminato dall'Agenzia delle Entrate nella [risposta a interpello n. 20/E/2025](#) del 26 gennaio 2025, in cui l'istante ha affidato ad una società i lavori di ristrutturazione, ampliamento e realizzazione di nuovi spazi all'interno dei propri edifici, nei confronti della quale i verificatori hanno riscontrato **l'erronea fatturazione di alcune prestazioni in regime di inversione contabile**, ai sensi dell'[art. 17, comma 6, lett. a ter\), D.P.R. n. 633/1972](#), esigendo il **pagamento della relativa IVA**.

L'istante ha chiesto all'Agenzia quale sia la **modalità di recupero dell'IVA addebitata dal prestatore a titolo di rivalsa**, ai sensi dell'[art. 60, comma 7, D.P.R. n. 633/1972](#), e che l'istante stesso ha già versato all'Erario per la **quota-parte non ammessa in detrazione per effetto del pro rata**, di cui all'[art. 19, comma 5, D.P.R. n. 633/1972](#).

In base alla procedura prevista dal citato [art. 60, comma 7, D.P.R. n. 633/1972](#), l'istante è tenuto ad effettuare il **pagamento dell'IVA addebitata in via di rivalsa dal prestatore** mediante la fattura integrativa emessa, ai sensi dell'[art. 26, comma 1, D.P.R. n. 633/1972](#), per ciascun periodo d'imposta oggetto di accertamento. Dopodiché, **l'istante può esercitare il diritto alla detrazione della medesima imposta alle condizioni esistenti al momento di effettuazione delle originarie operazioni**, ossia applicando all'IVA addebitata in rivalsa il **pro rata di detrazione relativo a ciascun periodo d'imposta oggetto di accertamento**.

L'Agenzia ha, quindi, respinto la soluzione interpretativa prospettata dall'istante, secondo cui la detrazione andrebbe **esercitata applicando la percentuale di detrazione del periodo d'imposta in cui è corrisposta l'IVA di rivalsa**.

Non è, altresì, consentito recuperare in detrazione, **direttamente in sede di dichiarazione annuale**, quanto già versato a **seguito dell'errata applicazione del meccanismo dell'inversione contabile**, poi riaddebitato in rivalsa dal prestatore, in deroga alle disposizioni che limitano il diritto a detrazione, in presenza di un pro rata.

Al fine di garantire la neutralità dell'IVA, tuttavia, detto importo può essere **chiesto a rimborso**, ai sensi dell'[art. 30-ter, comma 1, D.P.R. n. 633/1972](#), secondo cui il soggetto passivo presenta la domanda di restituzione dell'imposta non dovuta, a pena di decadenza, **entro il termine di 2 anni dalla data del versamento della medesima** ovvero, se successivo, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione. In tale circostanza, il presupposto per la restituzione deve essere individuato nel **momento in cui si è perfezionata la definizione degli avvisi di accertamento da parte del prestatore**, da cui consegue il versamento dell'IVA non dovuto in capo all'istante.

Infine, l'Agenzia ha precisato che, qualora la **parte di IVA indetraibile versata con riferimento alla fattura originaria** sia stata considerata **onere deducibile ai fini delle imposte dirette**, l'IVA oggetto di rimborso costituirà una **sopravvenienza attiva**.