

IVA

Trattamento Iva della perdita o distruzione dei beni durante il trasporto a destinazione di un altro paese UE

di **Marco Peirolo**

Tra i **requisiti** richiesti affinché si realizzi una cessione intracomunitaria, non imponibile ai fini IVA in Italia, figurano:

- la **costituzione o il trasferimento del diritto di proprietà** o di altro diritto reale di godimento relativo al bene e
- il **trasporto/spedizione del bene** in altro Paese membro dell'Unione europea.

In caso di **perdita, distruzione o furto** della merce **durante il trasporto/spedizione dall'Italia** al Paese membro di destinazione, la C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464 (§ B.3.2) ha precisato che il regime IVA della cessione **dipende dal momento di effettuazione della cessione**.

Fino al 31 dicembre 2012, in ordine all'**effettuazione delle cessioni intracomunitarie**, il D.L. n. 331/1993 nulla prevedeva al riguardo, per cui risultava operante la disposizione generale di rinvio alle norme del D.P.R. n. 633/1972 contenuta nell'art. 56 dello stesso D.L. n. 331/1993. Erano, pertanto, applicabili i criteri stabiliti dall'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972, sicché il momento di effettuazione, per le cessioni – **anche intracomunitarie** – di beni mobili materiali, si considerava verificato, in linea generale, **all'atto della loro consegna o spedizione**.

In relazione a tale norma, la citata circolare ha chiarito che la scomparsa della merce durante il trasporto dall'Italia all'altro Stato comunitario può dare luogo ad un **diverso trattamento IVA** a seconda che:

- i beni scompaiano durante il trasporto effettuato con **mezzi propri del venditore**;
- i beni scompaiano durante il trasporto effettuato con **mezzi propri dell'acquirente o tramite un vettore** su incarico di uno dei due operatori.

Nella prima ipotesi (**trasporto con mezzi del cedente**), se:

- i beni sono **scomparsi in Italia**, la cessione non risulta perfezionata, per cui **non sorge il presupposto impositivo**. In questo caso, il cedente:

1. non è tenuto ad alcun adempimento ai fini IVA;
 2. deve fornire la prova della perdita o della distruzione della merce secondo la procedura prevista dal D.P.R. n. 441/1997;
- i beni sono **scomparsi in altro Stato comunitario**, la cessione risulta perfezionata e, in considerazione dell'effettivo trasporto della merce in altro Stato membro, la stessa assume **natura intracomunitaria**. In questo caso, il cedente deve:
 1. emettere e registrare la **fattura non imponibile** ai sensi dell'art. 41 del D.L. n. 331/1993;
 2. presentare il modello INTRA 1-bis.

Nella seconda ipotesi (**trasporto con mezzi del cessionario o tramite un vettore** incaricato da uno degli operatori), l'operazione:

- **a prescindere dal Paese** nel quale i beni sono scomparsi (Italia o altro Paese membro);
- si considera **in ogni caso avvenuta**, in quanto si è verificato in capo all'acquirente il trasferimento del potere di disporre dei beni.

Tuttavia, se i beni sono **scomparsi**:

- **in Italia**, la cessione si qualifica come **"interna"**, non risultando integrato il requisito dell'effettivo trasporto dei beni in altro Stato membro. In questo caso, il cedente deve emettere e registrare la fattura con addebito dell'IVA;
- **in altro Stato comunitario**, la cessione si qualifica come **intracomunitaria** in considerazione del fatto che i beni sono comunque usciti dal territorio nazionale. In questo caso, il cedente deve:
 1. emettere e registrare la **fattura non imponibile** ai sensi dell'art. 41 del D.L. n. 331/1993;
 2. presentare il modello INTRA 1-bis.

Dal 1° gennaio 2013, la L. n. 228/2012 (Legge di Stabilità 2013) ha sostituito l'art. 39 del D.L. n. 331/1993, prevedendo, al primo comma, che il momento di effettuazione **sia della cessione, sia dell'acquisto intracomunitario**, coincide con il **momento dell'inizio del trasporto o della spedizione** dei beni al cessionario o a terzi per suo conto, rispettivamente:

- dall'Italia (per le cessioni intracomunitarie), ovvero
- dallo Stato membro di provenienza (per gli acquisti intracomunitari).

Nell'attesa di una conferma ufficiale da parte dell'Agenzia delle Entrate, è dato ritenere che il nuovo art. 39 del D.L. n. 331/1993 **non incide sul descritto trattamento IVA** della perdita o distruzione dei beni durante il trasporto verso il Paese membro di destinazione, in quanto il **momento di inizio del trasporto** assume rilevanza – a prescindere dall'operatore che lo effettua

– nel solo caso in cui la merce sia **scomparsa in altro Stato comunitario**; solo in questa ipotesi, infatti, l'uscita materiale dei beni dall'Italia implica che la cessione abbia natura intracomunitaria.

In pratica, dal 2013, se i beni **scompaiono**:

- **in altro Stato comunitario**, la cessione si considera **intracomunitaria** a prescindere dal fatto che il trasporto sia effettuato con **mezzi propri del venditore**, ovvero con **mezzi del cessionario o tramite un vettore** incaricato da uno degli operatori;
- **in Italia**, la cessione non assume natura intracomunitaria in quanto la merce non lascia il territorio nazionale. Di conseguenza, in virtù dell'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972 (applicabile quando l'operazione non ha natura intracomunitaria), se il trasporto è effettuato con:
 1. **mezzi propri del venditore**, la cessione non risulta perfezionata, per cui **non sorge il presupposto impositivo**;
 2. **mezzi del cessionario o tramite un vettore** incaricato da uno degli operatori, la cessione si qualifica come "**interna**", per cui dà luogo all'addebito dell'IVA.