

IVA

La perdita dei beni oggetto di cessione intracomunitaria

di Marco Peirolo

In ordine all'**effettuazione delle cessioni intracomunitarie**, nella disciplina applicabile sino al 31 dicembre 2012, il D.L. n. 331/1993 nulla prevedeva al riguardo, per cui rimaneva operante la disposizione di rinvio alle norme del D.P.R. n. 633/1972 operata dall'art. 56 del D.L. n. 331/1993. Pertanto, risultavano applicabili le disposizioni contenute nell'art. 6 del citato D.P.R. n. 633/1972, in base al quale il momento di effettuazione, per le cessioni di beni mobili materiali, si considera verificato, in linea generale, all'atto della loro **consegna o spedizione**.

In relazione a tale norma, la C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464 (§ B.3.2) ha precisato che la **scomparsa della merce durante il trasporto dall'Italia all'altro Stato comunitario** può dare luogo alle seguenti diverse ipotesi di trattamento fiscale, a seconda che:

- i beni scompaiono durante il trasporto effettuato con **mezzi propri del venditore**;
- i beni scompaiono 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 non è tenuto ad alcun adempimento ai fini IVA, ma 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 emettere e registrare la **fattura non imponibile** ai sensi dell'art. 41 del D.L. n. 331/1993 e presentare il modello INTRA 1-bis, fermo restando per il cedente stesso l'adempimento degli obblighi previsti nel Paese membro di scomparsa dei beni.

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 emettere e registrare la **fattura non imponibile** ai sensi dell'art. 41 del D.L. n. 331/1993 e presentare il modello INTRA 1-bis.

Dal 1° gennaio 2013, a seguito della riformulazione dell'art. 39 del D.L. n. 331/1993, il momento di effettuazione coincide con il **momento dell'inizio del trasporto o della spedizione** sia per le cessioni intracomunitarie che per gli acquisti intracomunitari.

Ne consegue che se i beni scompaiono:

- **in altro Stato comunitario**, la cessione si considera **in ogni caso intracomunitaria**, a prescindere cioè 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, dalle indicazioni fornite nella richiamata C.M. n. 13-VII-15-464/1993 (§ B.3.2) è possibile ritenere che se il trasporto è effettuato con **mezzi propri del venditore**, la cessione non risulta perfezionata, per cui **non sorge il presupposto impositivo**. Di contro, se il trasporto è eseguito con **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.

In caso di perdita dei beni in Italia, con **trasporto curato dal venditore con mezzi propri**, per superare la presunzione di cessione occorre fornire la prova prevista dall'art. 2, comma 3, del D.P.R. n. 441/1997, nel testo sostituito dall'art. 16 del D.P.R. n. 435/2001. In pratica, la perdita di beni dovuta ad eventi indipendenti dalla volontà è provata:

- da idonea documentazione fornita da un organo della Pubblica amministrazione, ovvero, in mancanza
- dalla dichiarazione sostitutiva di atto notorio (di cui all'art. 46 del D.P.R. n. 445/2000), resa entro 30 giorni dal verificarsi dell'evento o dalla data in cui se ne ha conoscenza.

Come indicato dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate 25 gennaio 2002, n. 6 (§ 18), non è richiesto la dichiarazione in questione sia prodotta all'ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate entro tale termine, essendo sufficiente che la stessa sia resa, ossia sottoscritta, entro il termine prescritto e, se richiesta, esibita agli organi di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

Dall'atto notorio deve risultare il valore complessivo dei beni perduti, salvo l'obbligo di specificare, a richiesta dell'Amministrazione finanziaria, i criteri e gli elementi in base ai quali detto valore è stato determinato.

