

IVA

Rimborso IVA da furto nel corso del trasporto curato dal cliente UE

di **Marco Peirola**

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 3091 del 17 febbraio 2016, si è pronunciata sulla possibilità, per il cliente comunitario non residente, di chiedere il **rimborso dell'IVA dovuta sui beni acquistati in Italia con clausola "franco fabbrica"**.

Nel caso di specie, la società tedesca, durante il trasporto in Germania effettuato a sua cura e spese, è stata **derubata**; sicché l'operazione, originariamente fatturata come intracomunitaria, si è tramutata in una **cessione interna soggetta a IVA**.

La società tedesca ha chiesto il **rimborso** dell'imposta ai sensi dell'art. 38-ter del D.P.R. n. 633/1972 (ora art. 38-bis2 dello stesso decreto), ma l'Ufficio di Roma lo ha negato e, nel successivo contenzioso, il diniego è stato confermato in primo grado siccome il **fatto illecito** non può costituire presupposto per il rimborso: dato che il furto si è verificato nel territorio nazionale, i beni si considerano ceduti al suo interno e l'imposta non è più rimborsabile.

I giudici del riesame hanno respinto la tesi esposta, avuto riguardo alla posizione espressa dall'Amministrazione finanziaria nella C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464 (§ B.3.2). Nel citato documento di prassi viene precisato che la **scomparsa della merce durante il trasporto dall'Italia allo Stato comunitario di destinazione** 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*.

Nel caso in esame, in cui il trasporto è stato curato dal cliente comunitario non residente, si rientra nella seconda ipotesi in precedenza esposta, sicché – essendo i beni scomparsi in Italia – la cessione è stata correttamente riqualificata come **interna** e, conseguentemente, assoggettata a IVA.

Nel successivo ricorso innanzi alla Corte di Cassazione, l'Agenzia delle Entrate ha rilevato, a sostegno del divieto di rimborso dell'imposta, che **il furto equivale ad immissione in consumo dei beni** ed è, quindi, estranea alla fattispecie di rimborso a favore degli operatori non residenti disciplinata dall'art. 38-*ter* del D.P.R. n. 633/1972 (ora art. 38-*bis*2 del D.P.R. n. 633/1972).

La tesi erariale, che accorda il rimborso alle cessioni intracomunitarie e non alle cessioni interne, è stata **respinta** dalla Suprema Corte.

I giudici di legittimità hanno osservato che, all'epoca dei fatti, il momento di effettuazione delle cessioni intracomunitarie doveva essere individuato in funzione dell'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972, per cui la cessione al cliente tedesco si era verificata con la **consegna dei beni in Italia**. Ebbene, come indicato dalla C.M. n. 13-VII-15-464/1993, nel caso di scomparsa dei beni durante il trasporto effettuato con mezzi propri del cessionario, l'operazione si considera in ogni caso avvenuta in quanto si è già verificato il trasferimento del potere di disposizione sui beni stessi, con la conseguenza che, se la scomparsa è avvenuta in Italia, l'operazione assume **natura interna e non intracomunitaria**.

L'IVA addebitata al cliente tedesco può, pertanto, essere chiesta in **restituzione** al ricorrere delle condizioni previste dall'art. 38-*ter* del D.P.R. n. 633/1972 (ora art. 38-*bis*2 del D.P.R. n. 633/1972), nel rispetto, in particolare, del **divieto di effettuazione di operazioni attive in Italia**,

salvo quelle espressamente consentite.