

**IVA**

---

## ***Furto di beni oggetto di esportazione a cura del cliente non residente***

di Marco Peirolo

In un [precedente articolo](#) è stato evidenziato che, secondo le indicazioni dell'Amministrazione finanziaria, 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**.

In quest'ultima ipotesi, in particolare, in cui il trasporto è effettuato 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, la C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464 (§ B.3.2) ha precisato che, 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, come recentemente confermato dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 3091 del 17 febbraio 2016;
- **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.

Concentrando l'attenzione sull'ipotesi in cui i beni siano stati consegnati in Italia al cliente comunitario, deve pertanto ritenersi che se il furto è avvenuto in Italia **non è possibile avvalersi del beneficio della non imponibilità** previsto per le cessioni intracomunitarie in quanto fa difetto il presupposto dell'effettiva movimentazione della merce a destinazione nel Paese membro del cliente.

È interessante confrontare questa indicazione con quella fornita dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione nell'ipotesi di **cessione all'esportazione** di cui all'art. 8, comma 1, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972, cioè con consegna dei beni in Italia al **cliente non residente** che ne cura il successivo trasporto/spedizione al di fuori dell'Unione europea.

La **sentenza n. 15445 del 6 dicembre 2001** ha esaminato questo specifico caso, originato dall'avviso di rettifica con il quale l'Ufficio ha recuperato a tassazione l'IVA non versata sull'operazione relativa ai beni oggetto di furto prima di essere esportati.

Il contribuente è risultato **vittorioso** in tutti i gradi di giudizio. In particolare, i giudici d'appello, dopo avere precisato che, a norma dell'art. 8, comma 1, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972, la cessione di beni destinati all'esportazione è non imponibile ai fini IVA a condizione che questa avvenga entro 90 giorni dalla consegna (termine da intendersi come non perentorio a seguito della sentenza della Corte di giustizia 19 dicembre 2013, causa C-563/12 e della risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 10 novembre 2014, n. 98), ha affermato che, nel caso in discussione, l'esportazione **deve considerarsi avvenuta** essendo stata la merce spedita contestualmente alla consegna al cessionario e, se la documentazione da parte dell'Ufficio doganale prescritta dalla norma in esame non è stata perfezionata, ciò è dovuto al fatto che la merce è stata rubata. Deve, pertanto, ritenersi nella fattispecie **adempita** la condizione richiesta dalla norma per il non assoggettamento all'imposta anche se l'operazione non è stata portata a compimento a causa del truffamento della merce da parte di terzi.

Tale conclusione è stata condivisa dai giudici di legittimità, per i quali il furto costituisce una **evidente ragione di forza maggiore** e, dunque, in presenza di un simile evento non vi è ragione che il contribuente sia assoggettato a IVA; così come del resto accade in ogni caso in cui i beni destinati al commercio formano oggetto di un furto o siano distrutti per forza maggiore, non realizzandosi in simili casi alcuna "cessione" di beni, tenuto anche conto che l'art. 1, comma 2, lett. a), del D.P.R. n. 441/1997 esclude da tassazione i beni comunque **perduti**.

In sintesi, quando i beni venduti sono consegnati in Italia al cliente non residente per essere poi rubati **prima** di essere trasportati/spediti al di fuori del territorio nazionale, le interpretazioni esposte portano a ritenere che il regime IVA è diverso a seconda della destinazione convenuta dalle parti in base agli accordi contrattuali. Nello specifico, **e non senza qualche perplessità**, se è stata prevista la destinazione comunitaria dei beni è dovuta l'IVA, mentre resta applicabile il regime di **non imponibilità** in caso di destinazione extracomunitaria.