

PERDITA O DISTRUZIONE DI BENI

I beni che, a seguito di una ispezione o verifica fiscale, non si trovano in uno dei luoghi dove il contribuente svolge le proprie operazioni, si presumono ceduti in evasione di imposta.

Per vincere la presunzione di cessione, il contribuente deve dimostrare che i beni non rinvenuti:

- sono stati impiegati per la produzione;
- sono stati perduti;
- sono stati distrutti;
- sono stati consegnati a terzi a titolo non traslativo della proprietà (es. lavorazione, deposito, comodatato ecc.).

Poiché l'effettività della perdita, anche a seguito di distruzione, deve risultare da elementi certi e precisi (art. 101, co. 5, D.P.R. 917/1986) si pone il problema della dimostrazione mediante prove da fornire all'Amministrazione finanziaria. Sul punto intervengono i co. 3 e 4 dell'art. 2, D.P.R. 441/1997 rispettivamente per le perdite (involontarie) e per le distruzioni (volontarie).

Distruzione involontaria

Si può trattare di eventi che rientrano nel normale rischio legato all'attività d'impresa (ad es. un bene che distratamente cade a terra e si rompe) oppure ad altri eventi imprevedibili di maggior entità non dipendenti dalla volontà dell'impresa (ad es. alluvioni, terremoti, incendi, ecc.).

La perdita fortuita viene comprovata da idonea documentazione rilasciata da un organo della pubblica Amministrazione (ad es. rapporto dei Vigili del Fuoco o denuncia di furto alle autorità di polizia - CM 10/10/1979, n. 31/410815) o, in mancanza, da una dichiarazione sostitutiva di atto notorio (cd. autocertificazione) resa entro 30 giorni dal verificarsi dell'evento o dalla data in cui se ne ha conoscenza, da cui risulti il valore complessivo (sulla base del prezzo di acquisto) dei beni perduti (art. 2, co. 3, DPR 441/1997).

L'autocertificazione non va inviata agli Uffici dell'Amministrazione finanziaria, ma va soltanto sottoscritta entro il termine dei 30 giorni e, se richiesta, esibita agli organi di controllo, i quali possono anche chiedere che vengano forniti i criteri e gli elementi in base ai quali la società ha determinato il valore indicato (CM 25/1/2002 n. 6/E).

Distruzione volontaria

La presente procedura intende analizzare il caso della distruzione di beni, evidenziando gli adempimenti da compiere per vincere la presunzione di cessione dei beni che si vanno a eliminare dal processo produttivo.

La procedura in oggetto è stata chiarita dal Ministero delle Finanze con la CM 23/7/1998 n. 193/E, e si riferisce a due tipologie di operazioni:

- distruzione di beni;
- trasformazione in beni di altro tipo e di più modesto valore economico.

La procedura si articola in tre fasi:

1. comunicazioni agli organi accertatori;
2. verbalizzazione delle operazioni;
3. trasporto dei beni ottenuti dalla distruzione.

1. Comunicazione agli organi accertatori

Comunicazione preventiva su apposito modello ministeriale (al momento non ancora approvato; nell'attesa si effettua su carta libera – v. esempio allegato) da inviare all'Agenzia delle Entrate e al Comando della Guardia di finanza competenti in relazione al luogo ove avviene la distruzione. La comunicazione deve pervenire agli Uffici **almeno 5 giorni prima dell'operazione di distruzione**, al fine di permettere agli Uffici di presenziare alle operazioni (questo spiega perché il par. 1.3.3. della CM 23/7/1998, n. 193/E afferma che «al fine di consentire ai suddetti uffici di assicurare l'effettiva presenza dei funzionari alle cennate operazioni, è opportuno che il contribuente provveda a inviare con un congruo anticipo, rispetto al termine dei cennati cinque giorni, il modello di comunicazione»).

La comunicazione deve obbligatoriamente contenere:

- luogo, data e ora in cui verranno distrutti o trasformati i beni;
- modalità di distruzione o di trasformazione;
- natura, quantità e qualità dei beni;
- ammontare complessivo, sulla base del prezzo di acquisto, dei beni da distruggere o trasformare;
- eventuale valore ottenibile dalla trasformazione dei beni.

2. Verbalizzazione

La seconda fase della procedura si compie all'atto della distruzione dei beni. Deve, infatti essere redatto un

verbale compilato da uno dei seguenti soggetti che hanno assistito alle operazioni:

- funzionari dell'Amministrazione Finanziaria;
- ufficiali di Polizia Tributaria;
- notaio.

Solo nel caso in cui il valore dei beni distrutti non sia complessivamente superiore a 10.000 euro, al posto del verbale potrà essere redatta una dichiarazione sostitutiva di atto notorio.

Il verbale (o la dichiarazione sostitutiva) dovranno contenere:

- luogo, data e ora in cui sono stati distrutti o trasformati i beni;
- natura, quantità e qualità dei beni;
- ammontare complessivo del costo dei beni distrutti o trasformati;
- eventuale valore ottenibile dalla trasformazione dei beni.

In linea di principio, quindi, sono i funzionari dell'Agenzia delle Entrate a dovere presenziare alle operazioni di distruzione. Infatti, la CM 19/10/1998 n. 241/E ha previsto:

- un sollecito ai Funzionari perché assistano alle operazioni di distruzione dei beni, quale loro compito istituzionale;
- un riscontro scritto obbligatorio (anche via fax) alla comunicazione del contribuente che pone in essere le operazioni di distruzione o trasformazione, che confermi la propria presenza alle operazioni stesse.

Solo quando i funzionari dell'Agenzia non possano essere presenti, sorge la necessità per il soggetto che distrugge i beni di assicurarsi la presenza di un notaio che verbalizzi le operazioni.

3. Trasporto

L'ultima fase della procedura disposta dal DPR 441/97 consiste nella dimostrazione del trasporto dei beni trasformati o distrutti, mediante il documento di trasporto progressivamente numerato dall'emittente, nel caso in cui si proceda alla movimentazione dei beni ottenuti dalla distruzione. Evidentemente si fa riferimento a beni, originati dalla distruzione, aventi una qualche rilevanza economica (es. rottami di ferro).

Casi in cui la procedura non serve

La procedura per vincere la presunzione di cessione sopra esaminata non opera:

- in tutti quei casi in cui la distruzione dei beni (o la loro trasformazione in altri beni) rientra in una normale attività produttiva (es. cali, sfridi di lavorazione, ecc.) CM 23/1988; al riguardo, la prova della distruzione dei beni merce può essere fornita con qualsiasi mezzo: tra questi, rientra sicuramente la redazione di un verbale di parte, controfirmato dagli organi di controllo contabile, quali sindaci, revisori e amministratori
- quando la distruzione dei beni avvenga mediante **consegna a un operatore autorizzato per lo smaltimento dei rifiuti**; in tal caso occorre dimostrare la distruzione dei beni mediante il formulario di identificazione di cui all'art. 193, D.Lgs. 3.4.2006, n. 152. Affinché la procedura sia idonea a superare le presunzioni di cessioni, è necessario che la documentazione relativa allo smaltimento (che riepiloga genericamente la quantità di rifiuti inviata alla discarica) sia corredata da copia di singoli prospetti analitici da cui deve emergere la quantità di merce smaltita, in modo da consentire una riconciliazione tra quantità e qualità di prodotti classificati come scarto e rifiuti mandati alla discarica (RM 131/2008).
- Quando i beni siano ceduti ad altro soggetto imprenditore con regolare emissione di fattura (CM 198/1998)

Carta intestata Società

All'Agenzia delle Entrate
di _____
Indirizzo _____

Al Comando provinciale della Guardia di Finanza
di _____
Indirizzo _____

OGGETTO: comunicazione ai sensi dell'art. 2, D.P.R. 441/1997 per la distruzione dei beni

La Società _____, con sede in _____, Partita Iva _____,
Codice fiscale e iscrizione al Registro delle Imprese di Milano n. _____, nella persona del
suo legale rappresentante Sig. _____, nato a _____ il _____,
Codice fiscale _____

PREMESSO

che è proprietaria dei seguenti beni mobili:

Tipologia e modello del bene	Quantità	Costo complessivo di acquisto
...
...
...
Totale		...
Valore di iscrizione in bilancio		...

COMUNICA

che intende procedere alla distruzione dei suddetti beni e che, in ottemperanza alle istruzioni contenute nella CM 23/7/1998 n. 193, le operazioni avverranno il giorno presso il nostro stabilimento di _____ il giorno _____, alle ore _____.

La distruzione avverrà mediante _____.

A distruzione avvenuta il materiale, costituito da _____ non avrà alcun valore commerciale (oppure: avrà un valore commerciale stimabile attorno a euro _____) e sarà preso in carico da _____ (oppure: sarà abbandonato sull'area antistante il capannone e lasciato disperdere).

Si chiede riscontro della presente, anche a mezzo fax al numero _____, ai sensi della CM 19/10/1998, n. 241.

Luogo, data

Firma
Il Presidente del Consiglio di Amministrazione
