

STUDIO BELCASTRO

Dott. Claudio Belcastro

*Dott. Antonio Albanese Dott. Emanuela Candido Rag. Maria Teresa Cimarosa Rag. Sandra Macri
Dott. Cristina Pelle Rag. Caterina Piccolo Dott. Sergio Policheni Rag. Santina Sansotta
Dott. Francesco Strangio Dott. Giovanni Teotino
116 Via Marconi – 89044 – Locri (Rc) – tel 0964 21530 fax 0964 22151
e-mail claudio.belcastro@studiobelcastro.it web www.studiobelcastro.it*

*CIRCOLARE INFORMATIVA
N. 14/2011 DEL 19/11/2011*

1) LA DISTRUZIONE DI BENI

1.1 Premessa

Con il D.P.R. n. 441/97, il legislatore ha disciplinato la normativa prevista sulle presunzioni di cessione/acquisto.

In particolare l'art. 2 si occupa del comportamento da tenere in alcuni specifici casi al fine di vincere le presunzioni di cessione.

Tra le fattispecie richiamate vi è anche quella della “distruzione dei beni o la trasformazione in beni di altro tipo e di più modesto valore economico” (art. 2, comma 4, D.P.R. n. 441/97).

La procedura di distruzione si applica ogni qualvolta l'imprenditore provveda volontariamente alla distruzione di un bene strumentale o di magazzino.

Si analizzano gli adempimenti da porre in essere nelle diverse ipotesi di eliminazione dei beni aziendali, strumentali o di magazzino.

1.2 La presunzione di cessione in evasione di imposta

Nel corpo del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, è presente l'art. 53, norma che riguarda le presunzioni di cessione e acquisto.

Questa disposizione, tuttavia, si deve intendere di fatto abrogata per effetto della più ampia normativa contenuta nel D.P.R. 441/1997 che disciplina a sua volta molto più puntualmente le presunzioni di cessione ed acquisto (artt. 1 e 3) e, per quanto in particolare ci interessa, la non operatività della presunzione di cessione (art. 2).

In linea generale, il D.P.R. 441/1997 detta dei criteri di accertamento, prevedendo che i verificatori:

STUDIO BELCASTRO

1. se non rinvencono, presso i luoghi di svolgimento dell'attività d'impresa, dei beni la cui esistenza è desumibile da idonea documentazione, possono presumere che tali beni siano stati ceduti;
2. così come possono presumere che siano stati acquistati i beni, rinvenuti nei medesimi luoghi, se da documentazione altrettanto idonea non risulta che la loro presenza è riconducibile a un titolo diverso dall'acquisto.

Si sta parlando, quindi, di presunzioni, appunto di cessione e acquisto che, nel caso in esame, possono essere considerate presunzioni miste, nel senso che, non essendo assolute, ammettono certamente prova contraria, ma il contribuente non ha totale libertà nella scelta e utilizzo dei mezzi di prova, dovendosi attenere a precise indicazioni normative.

1.3 Non operatività della presunzione

L'art. 1, co. 2, D.P.R. 441/1997 prevede la non operatività della presunzione se il contribuente dimostra che i beni non sono presenti nel luogo di esercizio dell'attività poiché sono stati impiegati nella produzione.

Di conseguenza si dovranno dimostrare:

- le modalità di trasformazione;
- se sono andati perduti o sono stati distrutti;
- se sono stati consegnati a terzi in base a un titolo non traslativo della proprietà.

1.3.1 Presunzione

Si presumono ceduti "in nero" quei beni:

- precedentemente acquistati/importati o prodotti (per i quali, dunque, vi è la "presa in carico");
- non rinvenuti nei luoghi (sede principale o secondaria, depositi, ecc.) dove il contribuente (impresa o professionista) svolge la propria attività.

1.3.2 Prova contraria

Si deve poter dimostrare che i beni sono stati alternativamente:

- utilizzati per la produzione (quali beni incorporati nei prodotti o sfridi di lavorazione);
- consegnati a terzi a titolo non traslativo della proprietà (comodato, conto deposito, ecc.);
- distrutti (volontariamente) o perduti (involontariamente).

1.3.3 La consegna a terzi

La consegna a terzi deve risultare alternativamente:

- dal **DDT**: integrati della relativa causale (è sufficiente la conservazione del documento, senza alcuna registrazione in apposito registro – CM 193/1998 – salvo il caso di movimentazione intracomunitaria);

- da **apposito registro** (libro c/lavorazione, deposito ecc.) datato e numerato progressivamente o dal Libro giornale;
- da un **Registro Iva** (o altro atto registrato) contenente: natura, qualità e quantità dei beni; dati identificativi del destinatario; causale non traslativa dell'invio.

1.4 La distruzione volontaria

In relazione alla seconda ipotesi elencata, cioè la **distruzione volontaria**, il co. 4 dell'art. 2 del regolamento prevede che la distruzione ovvero la trasformazione debbano essere provate seguendo una procedura che si articola in diverse fasi.

Le formalità necessarie, relative agli adempimenti da compiere per vincere la presunzione di cessione, nel caso della distruzione dei beni sono regolate dal **DPR 10 novembre 1997 n. 441**.

Della stessa procedura si è occupata la **Circolare Ministeriale n. 193/E del 1998**, precisandone le modalità operative e riferendosi in particolare a due tipologie di operazioni, la distruzione dei beni e la trasformazione di beni di altro tipo e di più modesto valore economico.

Nel D.P.R. n. **441/1997**, vengono indicate le procedure che devono essere eseguite per poter **legittimare e provare la distruzione dei beni** o la loro trasformazione in beni di più modesto valore.

Il decreto precisa che la distruzione dei beni deve essere provata da:

- una **comunicazione**;
- la redazione di un **verbale di distruzione**;
- la redazione del **documento di trasporto**.

1.4.1 La comunicazione

La prima fase della procedura consiste nella predisposizione di un'apposita comunicazione che deve essere inviata agli uffici dell'Amministrazione Finanziaria ed ai Comandi della Guardia di Finanza, competenti del luogo dove avviene l'operazione di distruzione, e non dove ha sede la società.

La comunicazione deve contenere il luogo, la data e l'ora delle operazioni di distruzione, le modalità di distruzione, la natura dei beni, l'ammontare complessivo dei beni, il valore ottenibile dalla distruzione.

La comunicazione non deve essere inviata quando la distruzione viene disposta da un organo della **Pubblica Amministrazione**.

Tale comunicazione deve pervenire come già detto all'Amministrazione finanziaria e al Comando della Guardia di Finanza almeno 5 giorni prima dell'operazione di distruzione.

Nella **Circolare 193/98** è anche consigliato di provvedere a inviare la stessa (a mezzo di raccomandata con ricevuta di ritorno) **sufficientemente prima rispetto a tale limite di 5 giorni**, per consentire ed assicurare l'effettiva presenza dei funzionari dell'Amministrazione finanziaria alle operazioni di distruzione.

E' opportuno che la **comunicazione venga inviata anche al Presidente del Collegio sindacale** (se la società è soggetta al controllo legale dei conti) a motivo delle esigenze informative legate alla funzione di detto organo societario.

Esempio di comunicazione per la distruzione dei beni

All'Agenzia delle Entrate
di
Al Comando della Guardia di Finanza
di

OGGETTO: Comunicazione ai sensi dell'art. 2 del D.P.R. 441/97 per la distruzione di beni

Il sottoscritto in qualità di rappresentante della società, con sede
in via n., codice fiscale, esercente l'attività di
.....

COMUNICA

l'intenzione di procedere alla distruzione di beni di proprietà attualmente dislocati presso
..... (lo stabilimento, il magazzino ecc.) sito in, via n. ...
I beni che saranno oggetto della distruzione sono qui elencati:

Numero	Descrizione(*)	Costo (**)
.....
.....

L'opera di distruzione (demolizione) avrà luogo in data, alle ore presso (l'inceneri-
tore comunale, la ditta specializzata, il piazzale antistante il magazzino) mediante
(indicare le modalità di distruzione; ad esempio: smantellamento dell'impianto; incenerimento).
Alle fasi di distruzione (di demolizione) parteciperà personale alle dipendenze di questa società e
precisamente i sigg.

A distruzione avvenuta il materiale costituito da non avrà alcun valore commerciale.
Si invita il Vostro rispettabile ufficio ad intervenire all'atto di distruzione al fine di prendere visione e
attestare l'avvenuta perdita dei beni, ai sensi dell'art. 53 del D.P.R. 633/72 e dell'art. 2 del D.P.R.
441/97

.....
(luogo e data)

.....
(firma del dichiarante)

(*) Specificare natura e qualità del bene
(**) specificare il prezzo di acquisto

1.4.2 Il verbale di distruzione

Nella seconda fase **bisognerà compilare il verbale di distruzione.**

Tale verbale deve essere predisposto da pubblici funzionari, da ufficiali della Guardia di Fi-
nanza o da notai, che hanno presenziato alla **distruzione** o alla trasformazione dei beni, nel caso in
cui l'ammontare del costo dei beni distrutti o trasformati sia superiore a **10.000 euro**, (*prima il limi-*

STUDIO BELCASTRO

te era di 5.164 euro) quindi, in tal caso, l'impresa dovrà assicurarsi che ci sia la presenza di tali funzionari.

Dal verbale o dalla dichiarazione sostitutiva devono risultare data, ora e luogo in cui avvengono le operazioni, nonché natura, qualità, quantità e ammontare del costo dei beni distrutti o trasformati.

Nel caso in cui l'ammontare dei beni distrutti o trasformati non sia superiore a euro 10.000,00 (l'importo è stato innalzato da € 5.164,57 a € 10.000 dal Decreto Sviluppo) in luogo del verbale di terzi è essere sufficiente una dichiarazione sostitutiva di atto notorio.

A tal proposito si fa presente che:

- per i beni distrutti o trasformati di importo non superiore a euro 10.000,00 risulta essere consuetudine non provvedere alla comunicazione all'Amministrazione finanziaria/Comando della Guardia di Finanza. Si deve, tuttavia, rilevare che l'esonero è espressamente previsto dall'art. 2 comma 4 lett. b del D.p.r. 441/97 e quindi solo con riferimento al verbale, e non anche alla comunicazione. L'Agenzia, peraltro, non ha mai avallato tale posizione (pare, al contrario, richiedere sempre l'intervento). Pertanto, in via cautelativa, si consiglia di procedere sempre alla comunicazione all'Agenzia delle Entrate ed alla GdF;
- non vi è alcun limite di operazioni che si possono effettuare (il limite di €. 10.000 è disposto per singola operazione e non su base annua).

Esempio di processo verbale di distruzione dei beni

Ditta/Denominazione o ragione sociale _____
Sede legale _____
Sede amministrativa _____
Partita VA e Codice Fiscale _____
Registro imprese n. _____
All'Ufficio Unico delle Entrate di _____
Al Comando della Guardia di Finanza di _____
Il Sottoscritto _____ nato il _____ a _____ e residente in _____ nella sua qualità di _____ della società sopraindicata
DICHIARA
che alla presenza dei seguenti funzionari e dei signori membri effettivi del Collegio sindacale ha provveduto alla materiale distruzione dei seguenti beni:

La suddetta distruzione è avvenuta a mezzo _____.
Luogo e data _____
Firma _____

1.4.3 Il documento di trasporto

L'impresa successivamente, in **una terza fase**, dovrà provvedere alla compilazione di un normale **documento di trasporto** per documentare la movimentazione dei beni eventualmente ottenuti dalla distruzione.

Il documento deve essere numerato progressivamente e deve documentare la movimentazione di tali beni.

E' opportuno indicare nel documento anche il destinatario, la data, la natura e quantità dei beni e la causale del trasporto.

1.5 Distruzioni ricorrenti

La C.M. 29.9.1988, n. 23, ha chiarito le modalità di formazione della prova documentale per attestare l'avvenuta distruzione dei beni dell'impresa, precisando che le **procedure generalmente previste non si applicano nei casi di distruzione ricorrenti per alterazione naturale dei prodotti, o per sfridi o cali naturali.**

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.

1.6 La distruzione indiretta

E' possibile distruggere un bene anche a causa di **perdita o distruzione fortuita (involontaria).**

Si può trattare di eventi:

- che rientrano nel normale rischio legato all'attività d'impresa (ad es. un bene che distrattamente 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; si veda C.M. 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, D.P.R. 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 (C.M. 25.1.2002, n. 6/E).

STUDIO BELCASTRO

Esempio di dichiarazione sostitutiva di atto notorio

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA di ATTO NOTORIO
(art. 47, D.P.R. 28.11.2000, n. 445)

La Alfa S.r.l., con sede in Milano, Via Vittorio Emanuele n. 25, Capitale sociale euro, Partita Iva, Codice fiscale e iscrizione al Registro delle Imprese di Milano n., esercente l'attività di, nella persona del suo legale rappresentante Sig., nato a il, Codice fiscale, domiciliato per la carica a Milano, Via Vittorio Emanuele n. 25

DICHIARA

che a seguito dell'incendio divampato il giorno 15 settembre 2011 presso l'ufficio, sito in Milano, Via Vittorio Emanuele n. 25, utilizzato dal Sig., dipendente della Alfa S.r.l., il bene è andato distrutto. Il valore del bene ammonta a euro 2.500,00. La presente dichiarazione viene resa ai sensi dell'art. 2, co. 3, D.P.R. 441/1997, così come modificato dall'art. 16, D.P.R. 435/2001.

Milano,

In fede,

Il Presidente del Consiglio di Amministrazione

.....

1.7 Beni distolti dall'attività

Oltre alla distruzione effettuata direttamente dall'Azienda, sono previste **altre due modalità alternative per distogliere i beni dall'attività:**

- la **consegna a soggetti autorizzati** allo smaltimento dei rifiuti;
- la **vendita dei beni in blocco.**

1.7.1 Consegna a soggetti autorizzati

Nel caso di consegna a soggetti autorizzati, la prova di distruzione dei beni è data semplicemente dall'**annotazione sul formulario di identificazione** previsto dalla normativa per lo smaltimento dei rifiuti.

In tale ipotesi il DPR 441/97 **non prevede alcun ulteriore adempimento.**

1.7.2 Vendita in blocco

Nel caso della **vendita in blocco**, per vincere la presunzione di cessione in evasione **sarà necessario predisporre la seguente documentazione:**

- fattura di vendita;
- documento di trasporto progressivamente numerato dal quale risulti la natura, la quantità dei beni e la sottoscrizione del cliente cessionario di avere ricevuto i beni.

STUDIO BELCASTRO

PRECEDENTI CIRCOLARI 2011

Numero	Del	Argomento
01/2011	16.01.2011	Utilizzo dei crediti di imposte in compensazione Comunicazione operazioni iva non inferiori a 3 mila euro Autorizzazione compimento di scambi intracomunitari
02/2011	07.02.2011	I contratti di leasing immobiliare I finanziamenti del titolare sono ricavi aziendali non dichiarati Eliminazione dei crediti inesigibili Aumento degli interessi legali
03/2011	07.03.2011	Il corretto uso della carta carburante
04/2011	10.04.2011	Reverse charge su cellulari
05/2011	17.04.2011	Il Dps: Documento programmatico della sicurezza Le scadenze fiscali per l'anno 2011
06/2011	08.05.2011	La documentazione per la dichiarazione dei redditi 2010 La documentazione per il calcolo dell'Ici del 1° semestre 2011
07/2011	30.05.2011	La cedolare secca sugli affitti
08/2011	18.06.2011	Comunicazioni operazioni iva non inferiori a 3 mila euro
09/2011	06.07.2011	Appalti pubblici: tracciabilità dei flussi finanziari
10/2011	30.07.2011	Slittamento dei termini di versamento in agosto Chiusura dello studio per ferie
11/2011	09.10.2011	La Manovra-bis o di ferragosto
12/2011	22.10.2011	La Pec (Posta Elettronica Certificata) obbligatoria
13/2011	01.11.2011	Pagamento frazionato per somme pari o superiori ad € 2.500 Addizionale sulle auto potenti Beni aziendali usati dai soci