

OGGETTO: **DISTRUZIONE DEI BENI**
UN BREVE RIPASSO DELLE PROCEDURE DA SEGUIRE

CONTRIBUENTI INTERESSATI

*Il D.P.R. 10 novembre 1997, n. 441, e la Circolare ministeriale n. 193/E del 23 luglio 1998 regolano le procedure fiscali per la rottamazione dei beni sia di magazzino sia strumentali. Per la "distruzione volontaria dei beni" è fondamentale rispettare la procedura al fine di vincere la "presunzione di cessione". Infatti, 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.***

PREMESSA

Nel corso dell'attività d'impresa può presentarsi la necessità procedere alla **distruzione o alla cessione di beni strumentali o merci ormai obsoleti o inutilizzabili.**

A seconda dei casi o della tipologia del bene, queste operazioni devono essere effettuate con l'osservanza di **particolari procedure** che consentono di superare la **presunzione tributaria per la quale si considerano ceduti, al loro valore normale, i beni acquistati, importati o prodotti che non si trovano nei luoghi in cui l'imprenditore svolge la propria attività.**

E' fissato in **10.000 euro l'ammontare di costo massimo dei beni la cui distruzione può essere provata attraverso una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà**, mentre per beni di costo superiore a 10.000 euro è necessario il verbale redatto da pubblici funzionari, da finanziari o dal notaio, ferma restando l'obbligatorietà, in entrambi i casi, della comunicazione preventiva all'amministrazione finanziaria.

LA DISTRUZIONE DEI BENI

La **rottamazione dei beni di impresa, siano essi di magazzino o strumentali**, è disciplinata dal D.P.R. 10 novembre 1997, n. 441, integrato dai **chiarimenti che il Ministero delle Finanze ha fornito con la circolare ministeriale n. 193 del 23 luglio 1998.**

La rottamazione è la modalità con cui l'impresa procede alla **distruzione volontaria dei beni**. Si distinguono diverse modalità:

MODALITA' DI DISTRUZIONE DEI BENI

Rottamazione diretta	L'impresa proprietaria provvede da sé alla distruzione del bene.
Rottamazione indiretta	L'impresa proprietaria cede a terzi i beni oppure affida a terzi abilitati allo smaltimento dei rifiuti i beni di cui intende disfarsi.
Rottamazione su ordine	Viene effettuata su ordine di un organo della Pubblica Amministrazione.

Le cause che possono condurre un operatore economico **all'eliminazione dal processo produttivo dei beni materiali sono varie e solo alcune di queste sono legate all'obsolescenza dei beni**, altre (quali ad esempio i furti o la perdita in seguito a fenomeni naturali) sono, invece, connesse ad **accadimenti non correlati alla volontà degli operatori.**

In tutti i casi in cui il contribuente voglia **salvaguardare la deducibilità del costo derivante** dal venire meno del bene, sarà tenuto al rispetto di una **stringente procedura**, volta a registrare l'effettiva eliminazione e **prevenire possibili fenomeni di evasione; il contribuente potrebbe essere chiamato ad esibire la documentazione probatoria dell'avvenuta eliminazione del bene**, come previsto dalla normativa descritta nel presente documento.

In base a quanto previsto dall'art. 53 del D.P.R. 633/1972, **si presumono ceduti i beni acquistati, importati o prodotti che non si trovano nei luoghi in cui il contribuente svolge le proprie operazioni** (ivi compresi le sedi secondarie, filiali, succursali, dipendenze, stabilimenti, negozi, depositi ed i mezzi di trasporto nella disponibilità dell'impresa), **né in quelli dei suoi rappresentanti**, a meno che **non sia dimostrato che i beni stessi**:

- ➔ sono stati **impiegati per la produzione, perduti o distrutti**, nel rispetto delle formalità descritte;
- ➔ sono stati **consegnati a terzi in lavorazione**, deposito, comodato o in dipendenza di contratti estimatori, di contratti di opera, appalto, trasporto, mandato, commissione o di altro titolo non traslativo della proprietà.

Questa presunzione si applica nei confronti di tutti i soggetti IVA e riguarda sia i beni merce, vale a dire quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, sia i beni strumentali.

Non si tratta di **presunzioni assolute ma relative**, in quanto **viene concessa al contribuente la possibilità di fornire la prova contraria**, con uno dei modi indicati tassativamente dalla legge.

In caso di distruzione dei beni, **il metodo più sicuro per superare le presunzioni di cessione è quello di seguire le procedure previste dalla legge in materia di rottamazione**. Si tratta di procedure che prevedono due **modalità di distruzione dei beni**:

1. **quella effettuata direttamente dall'impresa**, con eventuale affidamento a terzi del rifiuto da smaltire;
2. **quella effettuata attraverso incarico apposito ad una ditta specializzata.**

LA DISTRUZIONE DIRETTA DEI BENI

La procedura prevista dalla normativa vigente **per la distruzione diretta da parte dell'impresa di beni** (cespiti o beni merce) si **articola in tre distinte fasi**:

- 1) **Comunicazione preventiva all'Amministrazione Finanziaria;**
- 2) **Redazione del verbale o della dichiarazione di distruzione;**
- 3) **Compilazione del documento di trasporto.**

Fase: 1 La comunicazione preventiva

L'impresa che intende distruggere direttamente i beni deve preventivamente inviare, ai sensi dell'art. 2 del D.P.R. 441/1997, un'apposita comunicazione redatta su un modello ministeriale (C.M. 193/E del 23.07.1998). Ad oggi, dal lontano 1997, **il ministero non ha provveduto all'emissione di detto modello e, pertanto, la comunicazione va redatta in carta libera.**

La comunicazione va inviata **agli uffici competenti per territorio in relazione al luogo in cui avviene la distruzione** e cioè:

- 1) **l'Agenzia delle Entrate;**
- 2) **la Guardia di Finanza.**

La comunicazione, ad entrambi gli organi menzionati, **deve pervenire almeno 5 giorni prima delle operazioni di rottamazione**. E' quindi evidente che non è sufficiente inviare la comunicazione 5 giorni prima delle operazioni di rottamazione ma è necessario che entro tale termine detta comunicazione pervenga agli Uffici destinatari.

E' conseguentemente opportuno, quindi, che la comunicazione venga inviata con **raccomandata con ricevuto di ritorno al fine di comprovare l'avvenuta ricezione nei termini di legge**. Si ritiene opportuno, inoltre, che la comunicazione venga inviata per conoscenza anche al Presidente del Collegio Sindacale (se l'impresa è soggetta al controllo legale dei conti) per esigenze informative legate alle funzioni di tale organo.

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 ed il costo complessivo dei beni;
- il valore eventualmente ottenibile dalla distruzione

La comunicazione in oggetto **non deve essere inviata quando la distruzione dei beni è disposta da un organo della Pubblica Amministrazione** (ad esempio a seguito di un provvedimento emesso dalla stessa Guardia Di Finanza).

Il modello da utilizzare potrebbe avere la struttura del documento di seguito riportato:

Fac-simile comunicazione in forma libera all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate ed al Comando della Guardia di Finanza
(Carta intestata della società)

Spett.le
Agenzia delle Entrate di
Via.....
C.A.P. Città (Prov.)
e
Spett.le
Comando della Guardia di Finanza di
Via.....
C.A.P. Città (Prov.)

Il sottoscritto nato a il....., in qualità di legale rappresentante della società..... con sede in via n.
Codice fiscale e Partita IVA n.

COMUNICA

che ai sensi del D.P.R. n. 441 del 10.11.1997 e successive modifiche, in data.....alle ore....., presso lo/a stabilimento/sede ubicato/a in via..... n., si procederà alla distruzione dei seguenti beni strumentali/merci:

-
-

(indicare la natura, qualità e quantità dei beni)

con la seguente modalità:
.....

L'ammontare complessivo del costo d'acquisto di tali beni oggetto di distruzione, risulta pari ad euro.....
Il valore ottenibile dalla distruzione dei beni sopra elencati ammonta euro.....

Distinti saluti
....., lì

(Firma del legale rappresentante)

Fase 2: La redazione del verbale o della dichiarazione di distruzione

La seconda fase della rottamazione diretta **consiste nella redazione del verbale o della dichiarazione di distruzione**. Per questa fase dobbiamo **distinguere due diverse ipotesi**:

- la **rottamazione di beni di costo superiore a 10.000,00 Euro**;
- la **rottamazione di beni di costo inferiore a 10.000,00 Euro**.

In caso di **rottamazione di beni di costo superiore a Euro 10.000,00** il verbale **deve necessariamente essere compilato da uno dei seguenti soggetti che deve aver presenziato alle operazioni di distruzione**:

- **funzionari dell'Amministrazione Finanziaria**;
- **ufficiali della Guardia di Finanza**;
- **un notaio** (qualora non si presentino, anche se "invitati", i funzionari/ufficiali dei predetti organi).

Nel caso di **rottamazione di beni di importo inferiore a 10.000 euro**, la normativa in esame prevede che **il verbale/dichiarazione di distruzione sia sostituito da una dichiarazione sostitutiva di atto notorio resa direttamente dal rappresentante legale o da un procuratore dell'impresa**, ai sensi della Legge n. 15 del 4.1.1968.

Anche nell'ipotesi di distruzione di beni di valore inferiore ai 10.000 Euro, **l'Ufficio delle Entrate o il Comando della Guardia di Finanza, potrebbero far intervenire i propri funzionari; solo in loro assenza, l'imprenditore potrà procedere alla rottamazione dei beni con la sola produzione di una dichiarazione sostitutiva di atto notorio.**

Dalla dichiarazione sostitutiva di atto notorio ovvero dal verbale di distruzione redatto dagli organi competenti deve risultare:

- **data, ora e luogo delle operazioni di rottamazione/distruzione**;
- **natura, quantità e qualità dei beni distrutti**;
- **ammontare del costo dei beni distrutti**.

Fase 3: La compilazione del documento di trasporto

In questa terza fase l'impresa deve provvedere alla **compilazione di un normale documento di trasporto** per documentare la movimentazione dei beni eventualmente ottenuti dalla distruzione (previsto e disciplinato dal D.P.R. n. 472 del 14.08.1996), indicando il destinatario, la data, la natura e quantità dei beni, nonché la causale del trasporto.

* * * * *

Nessun adempimento, ad eccezione della emissione di regolare fattura, occorre eseguire qualora la merce o i cespiti vengano **ceduti a prezzi minimi** o a valori di "realizzo", che vengono assunti dall'impresa quale "valore normale". E' evidente, infatti, che in alcuni casi la **soluzione di vendere beni obsoleti** il cui "valore normale" è enormemente diminuito può essere **più semplice** della complessa procedura di distruzione prima analizzata

LA DISTRUZIONE INDIRETTA DEI BENI
--

In alternativa alla rottamazione "diretta", sono previsti **due diversi metodi alternativi di smaltimento "indiretto" dei beni**:

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

LA DISTRUZIONE INDIRECTA DEI BENI

Smaltimento tramite soggetti appositamente autorizzati	L'impresa, nell'ipotesi in oggetto, non provvede direttamente alla distruzione dei beni, ma li consegna agli appositi soggetti autorizzati ai sensi delle vigenti leggi sullo smaltimento dei rifiuti. In questo caso la prova di distruzione dei beni, non deve essere fornita con la procedura descritta nei punti precedenti , ma è data dall'annotazione sul formulario di identificazione previsto dall'art. 15 del D.Lgs. n. 22/1997 (cd legge "Ronchi" in materia di smaltimento rifiuti e di tutela ambientale).
Vendita in blocco	Con la vendita "in blocco" l'impresa effettua cessioni per quantitativi ingenti ad un prezzo complessivo senza distinguere il prezzo del singolo bene . Per vincere la presunzione di cessione, questi tipi di vendite devono essere così documentate: → emissione di una normale fattura di vendita emessa ai sensi dell'art. 21 del D.P.R. 633/72; → emissione di un documento di trasporto, progressivamente numerato, dal quale risulti, la natura e la quantità dei beni, nonché l'espressa sottoscrizione del cliente cessionario di aver ricevuto i beni stessi. Il cedente dei beni deve, inoltre, annotare sull'esemplare del documento che rimane in suo possesso l'ammontare complessivo del costo sostenuto per l'acquisto dei beni ceduti.

LA PERDITA DI BENI PER EVENTI FORTUITI

Se la **perdita è stata causata da eventi fortuiti** (quali ad esempio possono capitare nel normale svolgimento dell'attività d'impresa), **accidentali o indipendenti dalla volontà del soggetto**, la circolare 23 luglio 1998, n. 193/E si è **espressa identificando la documentazione probatoria sufficiente a dare evidenza dell'evento, ossia:**

DOCUMENTAZIONE PROBATORIA IN CASO DI "PERDITA" DI BENI

Documentazione probante l'evento	Idonea documentazione di un organo della Pubblica Amministrazione. Dichiarazione sostitutiva di atto notorio ai sensi della Legge 4 gennaio 1968, n. 15, da cui risulti il verificarsi dell'evento, natura, qualità e quantità dei beni perduti e l'indicazione , sulla base del prezzo d'acquisto, del relativo ammontare complessivo.
---	--

L'autocertificazione **non dovrà essere inviata all'Amministrazione finanziaria**, ma solo tenuta a disposizione per l'utilizzo in caso di verifica.

LA CESSIONE GRATUITA DI BENI ALLE ONLUS

La **cessione gratuita dei beni alle ONLUS** prevede il rispetto di **due procedure, affinché possa essere vinta la presunzione di cessione:** la prima procedura deve essere rispettata ai fini delle **imposte dirette**, qualsiasi sia il valore delle cessioni, mentre la seconda **ai fini IVA**, solo per cessioni superiori a 10.000 euro.

CESSIONE GRATUITE ALLE ONLUS

Prima procedura Ai fini delle imposte dirette	Ai fini delle imposte dirette non è richiesto l'invio della preventiva comunicazione agli Uffici dell'Amministrazione Finanziaria e ai Comandi della Guardia di Finanza di competenza. È sufficiente , pertanto, acquisire la dichiarazione dalla ONLUS beneficiaria, da cui risulti: → l'impegno della stessa a utilizzare direttamente i beni ricevuti in conformità alle finalità istituzionali; → provvedere all'annotazione della cessione dei beni.
Seconda procedura Ai fini IVA	Ai fini IVA, solo per le cessioni superiori a 10.000 euro, è richiesta la comunicazione scritta agli Uffici dell'Amministrazione finanziaria e ai Comandi della Guardia di finanza di competenza. Inoltre: → il cedente è tenuto all'emissione del documento di trasporto; → il beneficiario è chiamato a predisporre una dichiarazione sostitutiva di atto notorio , tramite cui attestare la natura, qualità e quantità dei beni ricevuti, corrispondenti ai dati contenuti nel documento di trasporto emesso dal cedente.

PRODOTTI EDITORIALI E DOTAZIONI INFORMATICHE

Secondo quanto stabilito dall'articolo 54, commi 1, Legge 21 novembre 2000, n. 342, i **prodotti editoriali e le dotazioni informatiche** non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione, **ceduti gratuitamente agli enti locali, agli istituti di prevenzione e pena, alle istituzioni scolastiche, agli orfanotrofi ed enti religiosi, sono considerati distrutti agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto e non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa** ai sensi dell'art. 53, comma 2, in materia di ricavi, e dell'art. 54, comma 1, lett. d), in materia di plusvalenze patrimoniali, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

La distruzione dei beni risulta in via alternativa:

- dal **libro giornale** o da altro libro tenuto a norma del codice civile ovvero da apposito registro tenuto a norma dell'art. 39, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, dal quale risultino la natura, qualità, quantità dei beni medesimi, nonché i soggetti riceventi;
- dal **documento di trasporto;**
- da **apposita annotazione**, al momento della consegna dei beni, in uno dei registri previsti dagli artt. 23, 24, 25, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (registrazione fatture e corrispettivi).

SMALTIMENTO E DISTRUZIONE DI PRODOTTI AGRICOLI

In materia di **smaltimenti dei prodotti agricoli** si registra l'intervento dell'Amministrazione finanziaria con la **risoluzione 4 aprile 2008, n. 131/E**. La cessione delle merci agricole è **soggetta alla procedura "di condizionamento"** attraverso la quale l'acquirente all'ingrosso classifica la merce:

- in **relazione alla qualità** (prima scelta o meno);
- in **relazione alle quantità** non commercializzabili (di scarto).

Successivamente il **grossista procede ad inviare al macero la merce non commercializzabile con regolare documentazione**, ma senza alcuna distinzione in relazione al fornitore. Pertanto, **si rende necessario per il fornitore registrare la fattura relativa alla cessione, con l'indicazione delle quantità non vendibili e destinate al macero.**

A cura Studio Consulenti Associati – Ravenna
www.consulentiassociati.ra.it

La presente circolare contiene informazioni di carattere generale sugli argomenti trattati, che non sono da considerare esaustive o sufficienti al fine di adottare decisioni, né possono altresì essere sostitutive della consulenza professionale. Lo Studio Consulenti Associati non può essere ritenuto responsabile per eventuali danni derivanti da decisioni adottate o non adottate utilizzando le informazioni contenute nella presente circolare.