

LA PROCEDURA DA ADOTTARE IN CASO DI PERDITA O DISTRUZIONE BENI

Autore: Redazione

In: Diritto amministrativo

di

Antonio Paladino

In quest'approfondimento ci si soffermerà alla descrizione delle procedure da adottare al verificarsi di una perdita di beni o quando l'imprenditore decida di provvedere alla loro distruzione, alla luce dei chiarimenti ministeriali intervenuti con la Circolare 193/E del 23.07.1998, al fine di vincere la presunzione di cessione senza il prescritto documento fiscale.

La disciplina in argomento è regolata dall'art. 53, comma 1 del DPR 633/72, nel quale si stabilisce che " si presumono ceduti i beni acquistati, importati o prodotti che non si trovano nei luoghi in cui il contribuente esercita la sua attività, comprese le sedi secondarie, succursali, dipendenze, stabilimenti, negozi o depositi dell'impresa, né presso suoi rappresentanti, salvo che sia dimostrato che i beni stessi: a) sono stati utilizzati per la produzione, perduti o distrutti; b) sono stati consegnati a terzi in lavorazione, deposito, comodato o in dipendenza di contratti estimatori o di contratti di opera, appalto, trasporto, mandato, commissione o altro titolo non traslativo della proprietà".

L'articolo di cui sopra è stato modificato dal DPR 10 Novembre 1997, n.441, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana del 23.12.1997, emanato a seguito dell'apposita delega al Governo

fornita dall'articolo 3, comma 137, lettera a) della Legge 23 dicembre 1996, n.662 (Legge Finanziaria 1997) nel quale lo si autorizzava "all'emanazione del regolamento concernente la revisione delle presunzioni di cui all'art.53 DPR 633/72, secondo criteri di aderenza alla prassi commerciale delle varie categorie d'impresa". Il Ministero delle Finanze è pertanto intervenuto con la cennata Circolare 193/98, con cui ha fornito un'interpretazione tassativa delle prove e procedure che devono essere eseguite al fine di vincere le specifiche presunzioni. Analizziamo pertanto le procedure da adottare in caso di perdita o distruzione di beni così come descritte dall'Amministrazione Finanziaria.

Perdita di beni

Con tale locuzione si intende il venir meno della disponibilità dei beni, da parte dell'imprenditore, a causa di eventi fortuiti, accidentali e in ogni caso indipendenti dalla sua volontà. L'art.2, comma 3 del citato decreto stabilisce, infatti, che la presunzione di cessione non opera a condizione che la perdita dei beni sia comprovata:

da idonea documentazione di un organo della Pubblica Amministrazione o, in mancanza, da dichiarazione sostitutiva di atto notorio redatto 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, dell'ammontare complessivo;

da comunicazione redatta sull'apposito modello ministeriale da inviarsi, entro 30 gg. Dal verificarsi dell'evento, agli Uffici delle Entrate, ove attivati, agli Uffici delle Imposte Dirette e ai Comandi della Guardia di Finanza competenti in relazione al domicilio fiscale del contribuente.

Distruzione di beni

Nel caso di specie, il comma 4 dell'art.2 del DPR 441/97, stabilisce la seguente procedura:

redazione di apposita comunicazione che deve essere inviata agli Uffici delle Entrate o, ove non attivati, agli Uffici delle Imposte Dirette e ai Comandi della Guardia di Finanza, territorialmente competenti in relazione al luogo dove avviene la distruzione (o la loro trasformazione in beni di più modesto valore economico), almeno cinque giorni prima del verificarsi dell'evento (nella C.M. 23/9/012 del 29.9.1988, il termine previsto per l'invio di detta comunicazione, mediante raccomandata con ricevuta di ritorno, era 30 giorni). Questo al fine di permettere agli organi dell'Amministrazione Finanziaria di predisporre la costituzione di un nucleo di funzionari con lo scopo di presenziare alle richiamate operazioni. In merito, il Ministero delle Finanze suggerisce che l'invio di detta comunicazione sia attivato con un congruo anticipo rispetto ai cinque giorni prefissati al fine di assicurare l'effettiva presenza di proprio personale. Si deve rilevare che l'invio della comunicazione non è necessario qualora la distruzione è disposta a seguito di provvedimento di un organo della Pubblica Amministrazione;

redazione di apposito verbale compilato dai funzionari dell'Amministrazione Finanziaria, da ufficiali di

Polizia Tributaria o da notai che hanno presenziato alle operazioni, ovvero dichiarazione sostitutiva di atto notorio redatta ai sensi della Legge 4 Gennaio 1968, n.15, qualora l'ammontare dei beni distrutti o trasformati non sia superiore a dieci milioni di lire. In detto verbale devono risultare tutti gli elementi distintivi dei beni distrutti o trasformati.

Obbligatoria compilazione del documento di trasporto ex DPR 472/96, progressivamente numerato, quando si provveda alla movimentazione dei beni che si ottengono dalla distruzione o dalla trasformazione.

La procedura formale sopradescritta si rende applicabile tutte le volte che l'imprenditore provvede volontariamente alla distruzione di un bene, strumentale o di magazzino, in dipendenza di un fatto eccezionale.

Dalla procedura appena descritta, il dicastero di Viale Europa chiarisce che rimangono escluse tutte quelle distruzioni non dipendenti dalla volontà dell'imprenditore e dall'eccezionalità dell'operazione, ma che ricorrono normalmente, quali sfridi, cali naturali, alterazioni o superamento dei prodotti. I contribuenti che intendono avviare a distruzione i propri beni, possono procedere all'operazione mediante consegna degli stessi a soggetti autorizzati, in base alle norme vigenti sullo smaltimento dei rifiuti, all'esercizio di tali operazioni in conto terzi, dimostrando in tal caso, la distruzione dei beni mediante il formulario d'identificazione di cui all'art.15 del Decreto Legislativo 5.2.1997, n.22.

Ovviamente, non opera la presunzione di cessione qualora i beni siano ceduti ad altro imprenditore con emissione di regolare fattura ex art.21 DPR 633/72.

Operatività delle presunzioni

La disciplina è regolata dall'art.4 del DPR 441/97. Al comma 1 del citato articolo si precisa che gli effetti della presunzione di cessione (o di acquisto) operano esclusivamente al momento dell'inizio degli accessi, ispezioni e verifiche ex art.52 DPR 633/72. La norma, pertanto, presuppone implicitamente una verifica fiscale da parte degli organi accertatori al fine di rilevare, alla data di inizio del controllo, i beni esistenti nei luoghi di svolgimento delle operazioni del contribuente.

Appare chiaro che, qualora siano disattese le procedure appena descritte, gli organi verificatori dell'Amministrazione Finanziaria, anche a seguito di controllo, possono contestare al contribuente la presunzione di cessione di beni, in violazione al disposto previsto dall'art.21 del DPR 633/72, sanzionato a far data dal 1.4.1998 dall'art.6, comma 1 del Dlgs 471/97 e procedere al recupero dell'imposta dovuta nelle forme dell'avviso di rettifica o di accertamento induttivo ex art.54, comma 2 e 55 DPR 633/72 qualora ne ricorrano i rispettivi presupposti.

E' interessante sottolineare che la circolare in parola, nel fornire chiarimenti e indicazioni agli Uffici dell'Amministrazione Finanziaria, avverte che le fattispecie suscettive di applicazione delle presunzioni

(sia di cessione che di acquisto), non esimono l'Ufficio a compiere ulteriore attività di verifica e controllo volta alla identificazione dell'altro soggetto, quando ne ricorrano le condizioni, che figurerebbe come controparte delle operazioni oggetto delle stesse presunzioni. Ad esempio se ad un contribuente si contesta la presunzione di cessione di beni nei confronti di un identificato cessionario, quest'ultimo è autonomamente responsabile dell'omessa regolarizzazione dell'operazione (acquisti senza fattura), per violazione delle norme contenute nell'art.6, comma 8 del Dlgs 471/97, e pertanto allo stesso si irroga la sanzione amministrativa pari al 100% dell'imposta con un minimo di 500.000 lire.

Si sottolinea che, con Cir. Min. 23/E del 25.1.1999, il Ministero delle Finanze ha chiarito che sulle violazioni inerenti acquisti senza fattura (o con fattura irregolare che comporta un recupero d'imposta) commesse fino al 31.3.1998, non si applica il principio del favor rei, di cui all'art.3, comma 2 del Dlgs 472/97 e che pertanto è dovuto anche il pagamento dell'imposta, così come previsto dall'art.41, comma 5 del DPR 633/72 abrogato dal 1.4.1998.

Giurisprudenza e Chiarimenti Ministeriali

"L'espressione perduti o distrutti, usata dal legislatore nell'art.53 del DPR 633/72, va intesa nel senso di evento idoneo ad escludere la presunzione di cessione del bene, per cui il furto di merce, impedendo il sorgere del presupposto impositivo, rientra in tale previsione. E' appena il caso di aggiungere che è necessario acquisire, nei singoli casi concreti, quale elemento probante, una certificazione della competente autorità" (Cir. Min. n. 31/410815 del 10.10.1979 Dir. Gen. Tasse);

"In forza dell'art.53 del DPR 633/72, si presumono cedute le merci depositate in locali aziendali non denunciati a norma dell'art.35 del decreto Iva" (Comm. Trib. Centr., Sez. VIII, n.3903 del 24.5.1990). In senso conforme la Sentenza della Suprema Corte di Cassazione n. 6761 del 2.7.1990;

"La presunzione di cessione di beni di cui alla lett. b) dell'art.53 del DPR 633/72 può essere superata dalla tempestiva dichiarazione spontanea del contribuente circa l'esistenza di un deposito non dichiarato facente parte dello stesso complesso aziendale dove si trova l'impresa sottoposta a controllo"(Comm. Trib. Centr., Sez. XIII, n. 4209 del 13.5.1988);

"I mezzi di prova indicati dall'art.53 del DPR 633/72 sono tassativi; non è pertanto ammesso il ricorso ad altre prove né, tantomeno, a dichiarazioni di parte"(Comm. Trib. Centr., Sez. XXVII del 6.11.1991);

"E' legittimo l'accertamento dell'Ufficio che presuma vendita, senza rilascio di fattura, la differenza fra le rimanenze dichiarate dal contribuente e le merci rinvenute dal curatore fallimentare, risultanti dall'inventario redatto da quest'ultimo" (Comm. Trib. Centr., Sez. X del 19.4.1994);

<https://www.diritto.it/la-procedura-da-adottare-in-caso-di-perdita-o-distruzione-beni/>