

La procedura per la “distruzione” volontaria dei beni aziendali

Siamo una società che opera nel settore dell'abbigliamento. A seguito di un accordo stragiudiziale con un nostro competitor - che ci accusava di plagio di un proprio modello - siamo giunti alla determinazione di voler distruggere un quantitativo considerevole di merci da noi prodotte e che si trovano attualmente stoccate nei nostri magazzini. Vorremmo conoscere la corretta procedura che deve essere seguita per poter procedere alla distruzione di questi capi di abbigliamento al fine di non incorrere in sanzioni fiscali legate alla mancata presenza in magazzino di questi beni. Gradiremmo, inoltre, conoscere la procedura prevista nel caso in cui si decidesse di distruggere anche il bene strumentale appositamente acquistato per la produzione dei beni in oggetto, poiché non è nostra intenzione proseguire nella produzione.

Premessa

Le regole fiscali applicabili alla rottamazione - intesa come volontaria distruzione di prodotti obsoleti - sono stabilite dal **D.P.R. n. 441 del 10.11.1997** e dalla **C.M. 193/E del 23.07.1998** che ne ha precisato le modalità operative.

La disciplina in oggetto risulta applicabile indifferentemente per la rottamazione:

- ⇒ **dei beni che costituiscono magazzino dell'impresa;**
- ⇒ **di qualunque bene strumentale.**

Il rispetto della procedura, che di seguito andremo ad analizzare, risulta essere di fondamentale importanza per vincere la “**presunzione di cessione**” secondo cui, gli organi accertativi, considerano ceduti i beni acquistati, importati o prodotti che non si trovano nei luoghi in cui il contribuente svolge la propria attività.

Preliminarmente riteniamo opportuno precisare che, la procedura che di seguito andremo ad analizzare per vincere la presunzione di cessione, opera con esplicito riferimento alla sola "distruzione volontaria dei beni" da parte dell'imprenditore mentre non trova applicazione nelle seguenti ipotesi:

- 1) in tutti quei casi in cui **la trasformazione dei beni rientra nella normale attività d'impresa** (per esempio acquisto di materie prime per trasformarle in prodotto finito). In tale ipotesi non è previsto alcun adempimento particolare e la prova della trasformazione dei beni ad opera del processo produttivo può essere fornita con ogni mezzo di prova ai sensi degli art. 2697 e seguenti del c.c.;
- 2) in tutti quei casi in cui la **distruzione dei beni rientra nella normale attività d'impresa** (per esempio cali, sfridi di lavorazione, ammanchi, cali inventariali....). Anche in questa ipotesi non esiste una particolare procedura da seguire, pertanto la prova della distruzione può essere fornita con ogni mezzo (dati tecnici, schede di produzione, fatture di vendita....). Con particolare riferimento ai cali e agli sfridi si ricorda inoltre, che il Ministero ha riconosciuto applicabili, ai fini fiscali, le "**percentuali di calo tecnico e naturale**" di cui ai DD.MM. 13.05.1971 e 21.11.1974;
- 3) **perdite accidentali dei beni ovvero per cause indipendenti dalla volontà dell'imprenditore.** In questa ipotesi, secondo quanto previsto dal D.P.R. 435/2001, la prova deve essere fornita con idonea documentazione fornita da un organo della pubblica amministrazione ovvero attraverso una dichiarazione sostitutiva di atto notorio ai sensi della L. n. 15/1968 da predisporre entro 30 giorni dal verificarsi dell'evento o dalla data in cui se ne ha notizia;
- 4) **Furto.** Anche in questa ipotesi la prova, per vincere la presunzione di cessione, può essere fornita attraverso l'attestazione da parte dell'autorità di Pubblica sicurezza (ex denuncia ai carabinieri) ovvero attraverso una dichiarazione sostitutiva di atto notorio ai sensi della L. n. 15/1968 da predisporre entro 30 giorni dal verificarsi dell'evento o dalla data in cui se ne ha notizia;
- 5) **cessioni gratuite a favore di associazioni riconosciute o fondazioni aventi finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione ed alle Onlus.** Anche queste cessioni, devono essere provate attraverso gli

obblighi formali previsti dall'art. 2, comma 2 del D.P.R. 441/1997, il quale stabilisce che le cessioni di cui all'art. 10, n. 12 del D.P.R. n. 633/1972, sono provate con le seguenti modalità:

- ✎ comunicazione scritta da parte del cedente, almeno cinque giorni prima della consegna, agli uffici dell'amministrazione finanziaria e ai comandi della Guardia di Finanza dei dati necessari per l'identificazione della merce e del relativo trasporto (data, ora e luogo di inizio e destinazione). Tale comunicazione preventiva può essere omessa qualora l'ammontare del costo dei beni oggetto di "cessione" non sia superiore ad € 5.164,57;
- ✎ emissione del documento previsto dal D.P.R. n. 472/1996, ossia la bolla di accompagnamento (abolita) o documento di accompagnamento equivalente (Ddt);
- ✎ dichiarazione sostitutiva di atto notorio ai sensi della L. 4 gennaio 1968, n. 15 con la quale l'ente ricevente attesti la natura, qualità e quantità dei beni ricevuti corrispondenti ai dati contenuti nel documento di cui al pt. precedente.

Nell'ipotesi in oggetto di "distruzione volontaria dei beni" è possibile distinguere due diverse ipotesi:

- ⇒ **rottamazione diretta** che consiste nella distruzione diretta del bene ad opera dell'impresa proprietaria;
- ⇒ **rottamazione indiretta** che consiste nella distruzione tramite soggetti preposti allo smaltimento rifiuti ovvero tramite cessione "in blocco" a terzi dei beni.

La rottamazione diretta

La procedura prevista dalla normativa vigente per la distruzione volontaria da parte dell'impresa di beni (cospiti 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.

Prima fase - La comunicazione preventiva

L'impresa che intende distruggere direttamente dei beni deve preventivamente inviare, ai sensi dell'art. 2 del D.P.R. 441/1997, una apposita comunicazione redatta su un apposito 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** (si veda modello 1 allegato).

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

Gli uffici competenti¹ sono:

- 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 inoltre che, per esigenze informative legate alle loro funzioni, che la comunicazione venga inviata per conoscenza anche al Presidente del Collegio Sindacale (se l’impresa è soggetta al controllo legale dei conti).

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).

La comunicazione **deve contenere:**

- ✎ luogo, data e ora delle operazioni di distruzione;
- ✎ modalità di distruzione;
- ✎ natura, quantità e qualità dei beni;
- ✎ ammontare complessivo dei beni determinato in base al prezzo di acquisto ovvero di produzione;
- ✎ valore ottenibile dalla distruzione.

**Seconda fase -
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:

- 1) la rottamazione di beni di costo superiore a 5.164,57 Euro;
- 2) la rottamazione di beni di costo inferiore a 5.164,57 Euro.

¹ La Direzione Generale delle Entrate e Il Comando di Zona del Corpo, al fine di evitare la contemporanea presenza dei funzionari dell’Agenzia delle Entrate e del personale della G.d.F., effettuerà un opportuno coordinamento tra il personale dei due organi.

**Rottamazione di
beni di costo
superiore a Euro
5.164,57**

In caso di rottamazione di beni di costo superiore a Euro 5.164,57 il verbale **deve necessariamente essere compilato da uno dei seguenti soggetti che deve aver presenziato alle operazioni di distruzione:**

- ⇒ dai **funzionari dell'Amministrazione Finanziaria;**
- ⇒ dagli **ufficiali della Guardia di Finanza;**
- ⇒ da **un notaio.**

E' quindi evidente che, se il costo dei beni da rottamare è superiore ad Euro 5.164,57, **occorre che l'impresa si assicuri la presenza del notaio nel luogo, giorno e ora della rottamazione.** Tale presenza tuttavia risulterà utile solo qualora – al momento di effettuazione delle operazioni – non si presentino né i funzionari dell'Amministrazione Finanziaria né gli ufficiali della Guardia di Finanza.

**Rottamazione di
beni di costo
inferiore a Euro
5.164,57**

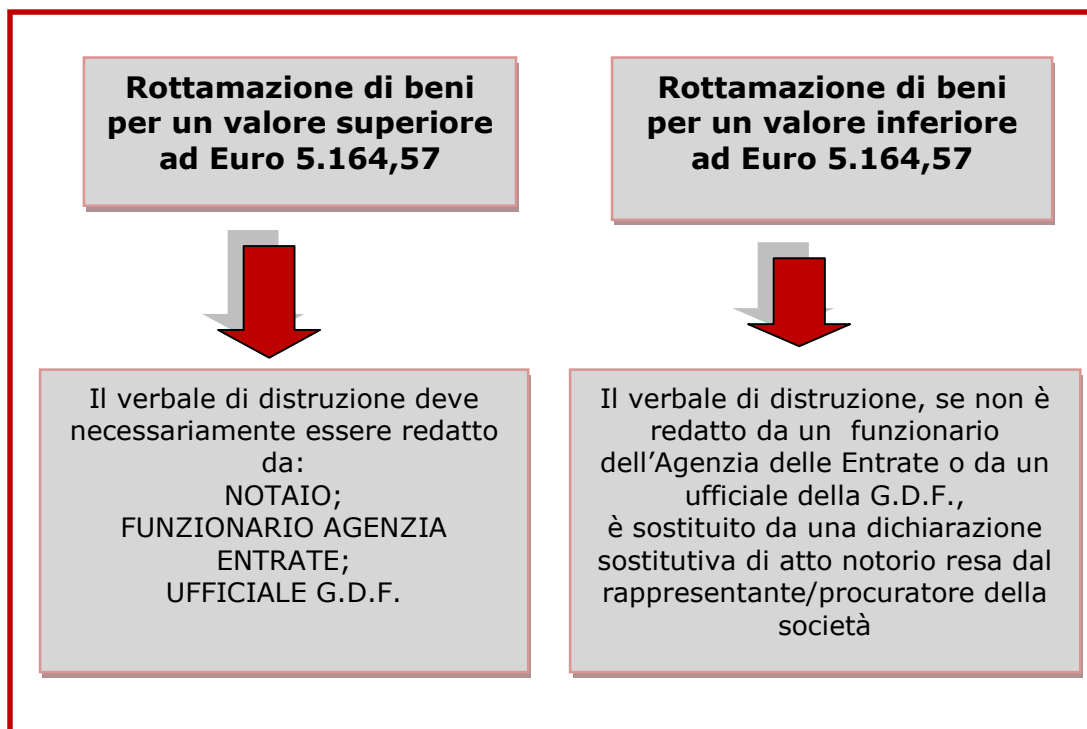
Nel caso di rottamazione di beni di importo inferiore a 5.164,57 euro, la normativa in esame prevede che **il verbale/dichiarazione di distruzione sia sostituito da una dichiarazione sostitutiva di atto notorio resa direttamente dal rappresentante legale o da un procuratore dell'impresa ad un pubblico ufficiale, notaio o segretario comunale,** ai sensi della L. n. 15 del 4.01.1968.

Anche nell'ipotesi di distruzione di beni di valore inferiore ai 5.164,57 Euro, l'Ufficio delle Entrate o il Comando della Guardia di Finanza, potrebbero far intervenire i propri funzionari²; **solo in loro assenza, l'imprenditore potrà procedere alla rottamazione dei beni senza necessità di presenza di un notaio ma 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.

² Sul punto l'Agenzia delle Entrate con C.M. 241/E/1998 ha ribadito l'importanza che i propri funzionari partecipino alle operazioni poiché tale obbligo rientra tra i loro compiti istituzionali, invitando così a non disertare gli eventi relativi alla distruzione o trasformazione dei beni.



Terza fase –
 Compilazione del
 documento di
 trasporto

In questa terza fase l'impresa deve provvedere alla compilazione di un normale **documento di trasporto** (previsto e disciplinato dal D.P.R. n. 472 del 14.08.1996). Il documento di trasporto **deve essere numerato progressivamente e deve documentare la movimentazione dei beni eventualmente ottenuti dalla distruzione o trasformazione**. Si ritiene opportuno indicare nel documento di trasporto il destinatario, la data, la natura e quantità dei beni rottamati, la causale del trasporto.

**La
 rottamazione
 indiretta**

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

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

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 semplicemente **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 (l'argomento sarà trattato in una nostra prossima di imminente pubblicazione).**

In questo intervento si ricorda brevemente che per vincere la presunzione di cessione questo tipo 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.** Tale costo, oltre che direttamente dalle fatture di acquisto, può essere determinato anche con i criteri di valutazione delle rimanenze di magazzino del "metodo al dettaglio" e della "media aritmetica ponderata".

Tabella di sintesi

Si riassume di seguito quanto argomentato con l'ausilio di una tabella.

EVENTO	PROVA
Perdita accidentale di beni (D.P.R. 435/2001)	Idonea documentazione fornita da un organo della pubblica amministrazione oppure Dichiarazione sostitutiva di atto notorio ai sensi della L. n. 15/1968 da predisporre entro 30 giorni dal verificarsi dell'evento o dalla data in cui se ne ha notizia.
Furto (D.P.R. 435/2001)	Attestazione dell'autorità di Pubblica sicurezza (ex denuncia ai carabinieri) oppure Dichiarazione sostitutiva di atto notorio ai sensi della L. n. 15/1968 da predisporre entro 30 giorni dal verificarsi dell'evento o dalla data in cui se ne ha notizia.

<p>Rottamazione diretta</p> <p>Distruzione volontaria di beni fino a € 5.164,57</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1) Comunicazione in forma libera con Raccomandata con ricevuta di ritorno da recapitare almeno 5 giorni prima dell'operazione all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate ed al Comando della Guardia di Finanza competenti in relazione al luogo ove si trovano depositati i beni che dovranno subire l'operazione di distruzione 2) Dichiarazione sostitutiva di atto notorio da predisporre al momento della distruzione e solo nell'ipotesi in cui non intervegano funzionari pubblici all'operazione (poiché in tale ultima ipotesi saranno i funzionari dell'Agenzia delle Entrate ovvero gli ufficiali della G.d.F. i soggetti tenuti a compilare il verbale di distruzione) 3) Compilazione del DDT progressivamente numerato dall'emittente, qualora si provveda alla movimentazione dei beni che si ottengono dalla distruzione (causale: smaltimento rifiuti da distruzione beni).
<p>Rottamazione diretta</p> <p>Distruzione volontaria di beni oltre € 5.164,57</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1) Comunicazione in forma libera con Raccomandata con ricevuta di ritorno da recapitare almeno 5 giorni prima dell'operazione all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate ed al Comando della Guardia di Finanza competenti in relazione al luogo ove si trovano depositati i beni che dovranno subire l'operazione di distruzione 2) Redazione di apposito verbale compilato dai funzionari dall'Amministrazione finanziaria, da ufficiali di polizia tributaria o da notai che hanno presenziato alle operazioni 3) Compilazione obbligatoria del DDT progressivamente numerato dall'emittente, qualora si provveda alla movimentazione dei beni che si ottengono dalla distruzione (con causale: smaltimento rifiuti da distruzione beni).

<p>Distruzione obbligatoria</p>	<p>Quando la distruzione è disposta da un organo della pubblica amministrazione, nessuna procedura o formalità è necessaria.</p>
<p>Rottamazione indiretta</p> <p>Consegna dei beni a soggetto preposto allo smaltimento rifiuti</p>	<p>La prova della distruzione è data dal formulario di identificazione di cui all'Art. 15 del D.Lgs. 22/1997.</p>
<p>Rottamazione indiretta</p> <p>Vendita in blocco</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1) Emissione fattura di vendita; 2) emissione di un documento di trasporto, dal quale risulti, la natura e la quantità dei beni, nonché l'espressa sottoscrizione del cliente cessionario di aver ricevuto i beni stessi. Sul documenti di trasporto che rimane in possesso del cedente questi deve annotare il costo sostenuto per l'acquisto dei beni ceduti.
<p>Cessioni gratuite a favore di associazioni riconosciute o fondazioni aventi finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione ed alle ONLUS</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1) comunicazione scritta da parte del cedente, almeno cinque giorni prima della consegna, agli uffici dell'amministrazione finanziaria e ai comandi della Guardia di Finanza dei dati necessari per l'identificazione della merce e del relativo trasporto. Tale comunicazione può essere omessa solo se l'ammontare del costo dei beni da cedere gratuitamente non supera € 5.164,57. 2) Emissione del DDT ed autofattura (esente art. 10 n.12 DPR 633/72). 3) Dichiarazione sostitutiva di atto notorio con la quale l'ente ricevente attesti natura, qualità, quantità dei beni ricevuti corrispondenti ai dati contenuti nel Documento di Trasporto.