

VIAGGI, VITTO E ALLOGGIO OFFERTI ALLA CLIENTELA

Vedi: Spese di rappresentanza

PRESUNZIONE DI CESSIONE E D'ACQUISTO - DISTRUZIONE / DISMISSIONE

- D.P.R. 441/97: durante l'esercizio sono stati distrutti beni strumentali o di magazzino o stati trasformati in beni d'altro tipo e di più modesto valore economico?
- Sono state preventivamente spedite raccomandate a.r. all'Agenzia delle Entrate e alla G.d.F.?
- I cespiti distrutti sono stati tolti dal Registro beni ammortizzabili?
- In contabilità si è proceduto allo storno del bene e del fondo con evidenziazione, se il bene non era già completamente ammortizzato, della minusvalenza ai sensi dell'art. 101?
- Se ci sono beni propri presso terzi, la documentazione è regolare?
- Se ci sono beni di terzi presso di noi, la documentazione è regolare?
- E' stata denunciata la disponibilità di magazzini o luoghi ubicati fuori dalla sede sociale?

PRESUNZIONE DI CESSIONE – L'art. 53.1/633 stabilisce che si presumono ceduti i beni acquistati, importati o prodotti, che non si trovano nei luoghi in cui il contribuente svolge la propria attività. Per luoghi si intendono: sedi, filiali, succursali, dipendenze, stabilimenti, negozi, depositi e mezzi di trasporto nella disponibilità dell'impresa. La Cass. Con sent. n. 3435/2008 ha ribadito che si applica la presunzione di cessione anche nel caso in cui la merce si trovi in un locale che è nella disponibilità del proprietario ma che non è stato segnalato all'Amministrazione finanziaria ai sensi dell'art. 35/633.

Le presunzioni riguardano sia i beni alla cui produzione o scambio è rivolta l'attività dell'impresa sia i beni strumentali.

La **disponibilità dei luoghi** in cui l'impresa opera (art. 53.3/633) deve risultare da:

- iscrizione nel Registro delle imprese o altro Pubblico registro;
- dichiarazione all'Agenzia delle Entrate di inizio o variazione dell'attività, precedenti al trasferimento dei beni;
- altro documento (es. di trasporto) con annotazione in apposito registro ai sensi dell'art. 39 Dpr 633/72

La disponibilità dei mezzi di trasporto può risultare alternativamente da:

- annotazione al PRA (Pubblico Registro Automobilistico);
- contratto di leasing, noleggio, comodato, ecc. annotati nelle scritture contabili.

Per evitare la presunzione per i beni che si trovano presso i rappresentanti, il rapporto di rappresentanza deve alternativamente risultare da:

- atto pubblico o scrittura privata registrata;
- lettera annotata presso l'Agenzia delle Entrate in data anteriore al passaggio dei beni;
- comunicazione effettuata l'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art. 35/633, in data anteriore al passaggio dei beni.

La Cass. con sent. n. 5300 dep. il 9.4.01 ha stabilito, che per l'applicazione della presunzione non è necessario l'atteggiamento doloso o colposo del contribuente.

La **presunzione NON OPERA** se viene dimostrato che i beni hanno avuto le seguenti destinazioni:

a) IMPIEGO DEI BENI NELLA PRODUZIONE

Non è previsto alcun adempimento particolare; sono quindi sufficienti tutti i mezzi con riferimento agli articoli 2697 e seguenti c.c.. Per sfridi e scarti di lavorazione occorrerà provarli con dati tecnici o, se venduti, con fattura di vendita.

b) CONSEGNA DEI BENI A TERZI A TITOLO NON TRASLATIVO

Deve risultare alternativamente da:

- libro giornale, altro libro tenuto a norma del c.c., apposito registro Iva tenuto ai sensi dell'art. 39 Dpr 633/72 o atto registrato presso l'Agenzia delle Entrate, dai quali risultino natura, qualità e quantità dei beni nonché causale del trasferimento;
- documento di trasporto contenente la relativa causale;
- annotazione su uno qualsiasi dei registri tenuti ai fini Iva con indicazione, oltre della natura, qualità e quantità dei beni consegnati, anche del soggetto destinatario e la causale non traslativa della proprietà;
- altro valido documento di trasferimento (es. lettera di vettura, documento doganale).

c) CESSIONE DEI BENI

Per superare la presunzione nella **vendita di beni a stock** (ad es. per merce fuori moda) occorre conservare, oltre alla fattura, anche il Ddt con natura e quantità dei beni sottoscritto per ricevimento, dal cessionario; il cedente sull'esemplare in suo possesso deve indicare il costo di acquisto o produzione dei beni ceduti.

Per la **cessione gratuita** di beni ad associazioni o fondazioni riconosciute aventi finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica e alle Onlus la presunzione non opera se comprovata da tutti i seguenti documenti:

- comunicazione scritta (su apposito modulo) da parte del cedente all'A.E. e al Comando G.d.F. con indicazione di data, ora e luogo di inizio del trasporto, della destinazione finale e del costo dei beni, da inviarsi almeno 5 giorni prima della consegna (può mancare se l'importo non supera € 5.164,57);
- documento di trasporto;
- dichiarazione sostitutiva di atto notorio da parte dell'ente, che attesti natura, qualità e quantità dei beni ricevuti e la corrispondenza con il documento di trasporto.

La R.M. 18.2.02 n. 46 ha precisato che per le cessioni gratuite di alimentari o farmaceutici non devono essere date le comunicazioni se i beni sono facilmente deperibili e di modico valore e l'ammontare complessivo del costo non supera € 5.164,57.

Dal 1/01/2008, la cessione gratuita di beni alla cui produzione e scambio è diretta l'attività di impresa, **non origina ricavi** (art. 13 c 3 Dlgs 460/97 - C.M. 26/E/2008) se i beni donati:

- sono fallati (presentano anomalie consistenti in imperfezioni, alterazioni, danni o vizi)
- non sono beni di lusso
- non sono derrate alimentari né prodotti farmaceutici
- presentano imperfezioni, alterazioni, danno o vizi che non ne modificano l'idoneità di utilizzo, ma non ne consentono tuttavia la commercializzazione
- fino ad un importo, corrispondente al costo specifico sostenuto per la produzione o l'acquisto, complessivamente non superiore al 5% del reddito di impresa dichiarato dal cedente.

Gli stessi beni si considerano distrutti ai fini Iva.

d) PERDITA DEI BENI

Ai sensi dell'art. 16 L. 435/01 la perdita dei beni dovuta da eventi fortuiti, accidentali e comunque non dipendenti dalla volontà del contribuente (furto, incendio, inondazione, fenomeni atmosferici, ecc.) deve essere provata da:

- idonea documentazione fornita da organo della Pubblica amministrazione (es. carabinieri), o in mancanza,
- dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà (ai sensi dell'art. 47 Dpr 445/00), da rendersi entro 30 giorni dal momento del verificarsi dell'evento o da quello in cui il contribuente ne ha avuta conoscenza. Deve contenere solo l'indicazione del valore dei beni perduti. Il contribuente deve tenere a disposizione dell'A.F. le modalità di determinazione del valore (natura, quantità e qualità dei beni rubati ed il loro valore unitario). La denuncia serve sia per vincere la presunzione Iva (Dpr 441/97 art. 2) sia ai fini delle lidd.

e) **DISTRUZIONE dei beni o TRASFORMAZIONE in beni di altro tipo e più modesto valore.** La presunzione di cessione è superata con:

1) **Comunicazione scritta** (su apposito modello, che deve pervenire almeno 5 giorni prima) all'Agenzia delle Entrate e al Comando della G.d.F. competenti contenente luogo, data e ora in cui verranno realizzate le operazioni; le modalità di distruzione o trasformazione; natura, qualità e quantità dei beni; costo dei beni da distruggere o trasformare e valore ottenibile dalla distruzione o trasformazione. La comunicazione può non essere inviata quando la distruzione è disposta dall'Autorità.

2) **Redazione di un verbale** compilato dai funzionari dell'Amministrazione Finanziaria o dai militari della G.d.F. o dal notaio che hanno presenciato (non il Collegio sindacale). Se il costo dei beni distrutti o trasformati non supera € 5.164,57 è sufficiente una dichiarazione sostitutiva di atto notorio.

3) **Documento di trasporto** per i beni ceduti che risultano dalla distruzione o trasformazione.

4) Per lo smaltimento di merci o attrezzature, **tossici o nocivi**, occorre essere in possesso della documentazione prevista da D.Lgs. 22/97, D.Lgs. 151/05 e D.M. 185/2007.

♦ In assenza dei rappresentanti dell'A.F., mancando una specifica previsione normativa, sembra logico ritenere che si possa procedere facendo redigere il verbale da un notaio o da un pubblico ufficiale. La vecchia normativa permetteva all'imprenditore di procedere facendo risultare l'esecuzione da un'apposita dichiarazione sottoscritta dallo stesso (o dal suo rappresentante) nonché dall'organo di controllo, se esistente.

♦ Con C.M. n. 241 del 19.10.98 il Min. Fin. ha sollecitato Uffici Finanziari e Guardia di Finanza a presenciare sempre alle operazioni di distruzione o trasformazione.

♦ L'impresa che consegna i beni da eliminare a terzi autorizzati (es. rottamai) o a istituzioni volontaristiche e di beneficenza (es. Parrocchie) deve emettere Ddt per dimostrare la destinazione dei beni. La fattura deve essere emessa come bene (es. tornio vecchio) e quindi va assoggettata ad Iva; se viene emessa come rottame (senza Iva, art. 74/633) occorre prima seguire la procedura sopra illustrata.

♦ Il rispetto della procedura di distruzione o trasformazione in beni di altro tipo e di più modesto valore permette la **deducibilità della minusvalenza ai fini reddituali** (sia sul piano civilistico che fiscale), del bene trasformato o distrutto (C.M. n. 23 del 29.9.1988).

♦ Se si distruggono volontariamente beni senza rispettare la procedura richiesta, si ricade nella presunzione di cessione in evasione lidd ed Iva.

DISTRUZIONI RICORRENTI - Nel caso di distruzioni ricorrenti per alterazione naturale del bene (es. verdura, piccola attrezzatura come cacciavite, sfridi usuali, cali naturali, scarti di lavorazione, ecc.) non vi è alcun