

volonta' del contribuente e' provata da idonea documentazione fornita da un organo della Pubblica Amministrazione (ad esempio, provvedimento di sequestro amministrativo/giudiziario o anche un verbale di accertamento della distruzione dei beni redatto da parte dei Vigili del fuoco) o, in mancanza, da una dichiarazione sostitutiva di atto notorio - da rendersi entro trenta giorni dal verificarsi dell'evento o dalla data in cui se ne ha conoscenza - dalle quali risulti il valore complessivo dei beni mancanti, salvo l'obbligo di fornire, a richiesta dell'Amministrazione finanziaria, i criteri e gli elementi in base ai quali detto valore e' stato determinato.

In particolare, al fine di garantire maggiore trasparenza circa le modalita' di determinazione delle differenze inventariali, alla dichiarazione sostitutiva dovra' essere tempestivamente associata una relazione che specifichi il calcolo delle differenze medesime e la loro distribuzione distinta per tipologia fenomenologica (es. furto, cali, deperimento, distruzione accidentale, mancata rettifica delle distinte base delle materie prime nel corso della fase di produzione di un bene, errore nella conta fisica delle materie prime di piccolissime dimensioni, ecc.).

La menzionata dichiarazione sostitutiva potra' essere ulteriormente documentata quindi attraverso l'allegazione di:

1. verbali di ricognizione con i quali si procede ad un riscontro continuo e periodico delle differenze inventariali;
2. elementi in merito alle misure di sicurezza adottate per il contenimento di furti che comportino una perdita involontaria dei beni;
3. elementi che attestino la propensione e la tendenza dell'azienda a migliorare i propri processi interni al fine di ridurre e limitare il piu' possibile i fenomeni che portano alla formazione di differenze inventariali, le quali non hanno una rilevanza solo fiscale, ma anche e significativamente un impatto importante sulla gestione economica e finanziaria della stessa azienda.

Infine per essere valida ai fini della norma in esame, la dichiarazione sostitutiva dovra' essere redatta in conformita' alla disciplina del d.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, (Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa).

Al riguardo si richiama il contenuto della circolare n. 6 del 25 gennaio 2002, paragrafo 18, laddove e' specificato che "La norma dispone che l'autocertificazione sia resa entro trenta giorni dal momento in cui si e' verificato l'evento, ovvero da quello in cui il contribuente ne ha avuto conoscenza. Cio' non significa che entro tale termine la dichiarazione in questione debba essere prodotta all'Ufficio locale dell'Agenzia delle entrate, essendo a tal fine sufficiente che la stessa sia resa, ossia sottoscritta, - con le modalita' previste dall'art. 38 del citato d.P.R. n. 445 del 2000 - entro il termine prescritto e, se richiesta, esibita agli organi di controllo dell'Amministrazione finanziaria".

Il contribuente e' comunque tenuto a predisporre il documento entro il termine prescritto (30 giorni), in modo da renderlo immediatamente disponibile ai verificatori al momento del controllo.

5. Problematica inerente alle differenze inventariali rilevate presso gli operatori della grande distribuzione

L'art. 14, primo comma, lettera d), del d.P.R. n. 600 del 1973, prevede che per le attivita' elencate ai numeri 1 e 2 dell'art. 22, primo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 - tra cui le attivita' di cessione di beni effettuate da commercianti al minuto autorizzati in locali aperti al pubblico - la tenuta della contabilita' di magazzino e' obbligatoria solo per i movimenti di carico e scarico dei magazzini interni centralizzati che forniscono due o piu' negozi o altre unita' periferiche, escludendo, quindi, da tale obbligo tutti gli altri depositi.

Le aziende della grande distribuzione, quindi, non sono obbligate alla tenuta della contabilita' di magazzino per i depositi dei singoli punti vendita che non fungono anche da "magazzini interni centralizzati".

Per quanto attiene la rilevazione delle "differenze inventariali" relative all'attivita' di commercio al dettaglio, le aziende della grande distribuzione utilizzano per finalita' gestionali, con riguardo alle movimentazioni di merce nei magazzini dei punti vendita, scritture interne comunemente denominate "schede conto consegnatario" che, generalmente, si