



Dismissione dei beni aziendali obsoleti: procedura

PREMESSA

I beni strumentali di una impresa concorrono alla formazione del risultato d'esercizio da un punto di vista civilistico in base alla sua vita utile.

Da un punto di vista fiscale i costi per gli ammortamenti imputati si possono dedurre secondo i coefficienti stabiliti dal D.M. 31/12/1988. Il processo di dismissione dei beni strumentali deve seguire una procedura espressamente prevista dall'amministrazione per non andare a ricadere nella cosiddetta "presunzione di cessione" contenuta nell'articolo 1, comma 1, del DPR n. 441/97, secondo il quale si presumono ceduti i beni acquistati, importati o prodotti dall'impresa stessa, che non si trovano più nei luoghi in cui il contribuente svolge le proprie operazioni, né in quelli dei suoi rappresentanti.

Tipologie di dismissione e normativa di riferimento

Il processo di dismissione dei beni strumentali, può avvenire per due ordini di motivi:

1. Il bene ha esaurito del tutto la sua utilità, per eccessivo sfruttamento o per assoluta inadeguatezza causata dal superamento tecnologico (obsolescenza, senescenza, ecc). In questo caso si procede alla distruzione del bene e dunque alla sua eliminazione volontaria;
2. Il bene ha esaurito del tutto la sua utilità per cause non dipendenti da scelte gestionali. Questo avviene nel caso in cui si subisca un evento dannoso (furto, incendio, ecc.) e dunque si verifichi un'eliminazione involontaria del bene stesso.

La disciplina è contenuta nel DPR n. 441/97, che è stata poi analizzata dalla Circolare Ministeriale n. 193/E/1998, la quale ne determina le modalità operative di attuazione. Sul tema è intervenuto poi il D.L. n. 70/2011, convertito in Legge n. 106/2011, il quale ha introdotto alcune semplificazioni per i contribuenti che intendono effettuare la distruzione dei beni non più utilizzabili, con procedura semplificata..

dal 1947

Consulenza Manageriale
Advisory Finanziaria
Controllo di Gestione
Consulenza Amministrativa
Organizzazione Aziendale
Valutazioni e Perizie

Contabilità e Bilancio
Controllo Legale dei Conti
Revisione e Certificazione
Consulenza Tributaria e Iva
Commerciale - del Lavoro
Servizi Telematici

Via Benedetto Croce 6 - 00142 Roma
Tel +39 (06) 5423 96
Cell +39 (377) 7075 698
Fax +39 (06) 5423 9631
www.studiotrementozz.com | trementozzi@uni.net
P.IVA 06148070581



Le fattispecie della “eliminazione volontaria”

Sulla base di quanto disposto possiamo trovarci di fronte a tre differenti casi:

- Autoconsumo o cessione ai soci;
- Dismissione tramite operatori specializzati;
- Dismissione autonoma di beni di valore oltre i €. 10.000;
- Dismissione autonoma di beni di valore inferiore a €. 10.000

Autoconsumo o cessione ai soci

La società può effettuare la dismissione dei beni strumentali mediante assegnazione ai soci. Saranno poi tali soggetti che si occuperanno a loro volta dello smaltimento dei beni, rivolgendosi ad operatori specializzati.

L'assegnazione dei beni ai soci, al fine di dismetterli dal complesso aziendale, deve essere fatturata e assoggettata ad Iva.

Al fine di effettuare correttamente la fatturazione è necessario seguire quanto disposto dall'articolo 13, comma 2, del DPR n. 633/72, il quale prevede che in caso di autoconsumo o di cessione a titolo gratuito, la base imponibile, ai fini Iva è costituita dal costo di acquisto o in mancanza dal prezzo di acquisto dei beni o di beni simili, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni.

Dismissione tramite operatori specializzati

Nel caso in cui il contribuente preferisca rivolgersi ad operatori specializzati nello smaltimento dei rifiuti, al fine di superare la presunzione di cessione, di cui all'articolo 2, del DPR n. 441/97, è opportuno che venga raccolta la seguente documentazione, da conservare in caso di possibili verifiche da parte dell'Amministrazione finanziaria. In particolare i documenti occorrenti sono:

- **Documento di Trasporto (DDT)** – documento dal quale deve risultare il trasporto dei beni oggetto dello smaltimento, indicando espressamente che trattasi di trasporto per “rottamazione”;
- **Formulario di identificazione** – documento di cui all'articolo 193 del D.Lgs. n. 152/06 per lo smaltimento dei rifiuti, il quale deve essere obbligatoriamente vidimato a cura dell'Agenzia delle Entrate, della Camera di Commercio, e deve recare, le caratteristiche del bene oggetto di dismissione e la descrizione del suo stato fisico.



Dismissione autonoma di beni oltre i € 10.000

Il contribuente può decidere di procedere autonomamente alla distruzione dei beni obsoleti. In questo caso, quando il valore dei beni (inteso come costo di acquisto degli stessi), supera la soglia di € 10.000 per poter procedere con la distruzione, è necessario seguire alcuni passaggi previsti dalla normativa, al fine, anche in questo caso, di legittimare e provare la loro reale distruzione nei confronti dell'Amministrazione finanziaria. La procedura da seguire prevede l'espletamento delle seguenti fasi:

- **FASE 1: Comunicazione all'Agenzia delle Entrate** – Il contribuente è chiamato a comunicare all'Agenzia delle Entrate o al comando competente della Guardia di Finanza, che avverrà l'operazione di distruzione dei beni obsoleti. Tale comunicazione deve essere inviata, via PEC/Raccomandata AR almeno 5 giorni prima dell'inizio delle operazioni di dismissione, al fine di consentire ai funzionari di poter presenziare l'evento. La comunicazione deve contenere:
 1. Luogo, data e ora in cui verranno poste in essere le operazioni;
 2. le modalità di distruzione o di trasformazione dei beni;
 3. la natura, qualità e quantità dei beni medesimi;
 4. l'ammontare complessivo, sulla base del prezzo di acquisto, dei beni da distruggere o da trasformare;
 5. l'eventuale valore residuale che si otterrà a seguito della distruzione o trasformazione dei beni stessi
- **FASE 2: Verbale redatto dai pubblici ufficiali** – Il personale dell'Agenzia delle Entrate, o in alternativa quello della Guardia di Finanza è tenuto a redigere sul posto apposito verbale. È importante che dal verbale risultino la data, ora e luogo in cui avvengono le operazioni, la natura, qualità, quantità ed ammontare del costo dei beni distrutti o eventualmente trasformati;
- **FASE 3: 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.

Dismissione autonoma di beni entro i € 10.000

Il D.L. n. 70/2011, all'articolo 7, ha introdotto una particolare semplificazione che consente di procedere in proprio alla distruzione dei beni obsoleti, avvalendosi dell'autocertificazione per la verbalizzazione delle operazioni attraverso una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà (articolo 2, comma 4 lettera b) del DPR n. 441/97).

In questo caso la comunicazione all'Agenzia delle Entrate (con le modalità previste dal paragrafo precedente), deve comunque essere effettuata, tuttavia sarà possibile effettuare una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, al posto della redazione del verbale da parte di pubblici ufficiali (personale dell'Agenzia delle Entrate o della Guardia di Finanza). Nella dichiarazione sostitutiva di atto notorio devono risultare necessariamente le seguenti informazioni: data, ora e luogo in cui avvengono le operazioni, nonché natura, qualità, quantità e ammontare del costo dei beni distrutti e/o trasformati.



Inoltre, per lo smaltimento dei beni di “valore inferiore”, la normativa attualmente vigente esonera l’azienda esclusivamente dalla redazione del verbale e non, invece, della presenza dei funzionari dell’Agenzia delle Entrate ed della Guardia di Finanza. **Per tale ragione, anche nel caso di distruzione di beni di valore inferiore ad €. 10.000,00 occorre inoltrare, secondo le modalità ed i termini già delineati, la comunicazione scritta a mezzo PEC/Raccomandata.**

Disciplina contabile e riflessi fiscali

Per imprese e professionisti l’eliminazione di un bene per dismissione può dar luogo, da un punto di vista puramente contabile, a due casi:

- **Il bene risulta interamente ammortizzato** – è necessario eliminare dalla contabilità il conto a esso intestato attraverso lo storno del relativo fondo ammortamento;
- **Il bene risulta non interamente ammortizzato** – allo storno del fondo (comprensivo della quota di ammortamento relativa alla frazione di esercizio trascorsa) si accompagna la rilevazione di un componente negativo di reddito (insussistenza passiva) per la parte non ancora ammortizzata. Tale componente viene rilevato nel conto economico di reddito acceso ai costi di esercizio “*insussistenze passive ordinarie*” che in bilancio trova collocazione nella voce del Conto economico “*B 14) Oneri diversi di gestione*”.

L’**insussistenza passiva** è deducibile ai fini Ires, ai sensi dell’articolo 102, comma 4, del Tuir, e ai fini Irap. Nel caso in cui il bene abbia già subito interamente il processo di ammortamento, il giroconto distoglierà unicamente lo stesso bene dallo stato patrimoniale, senza che l’operazione abbia alcun riflesso dal punto di vista economico, e quindi fiscale.

Il registro dei beni ammortizzabili

La disciplina legata alla dismissione dei beni obsoleti deve inquadrarsi anche con la disciplina legata al registro dei beni ammortizzabili. L’articolo 16 del DPR n. 600/73 dispone che i beni mobili (ed immobili) devono essere obbligatoriamente indicati nel registro dei beni ammortizzabili, indicando, l’anno di acquisizione, il costo originario, le rivalutazioni, le svalutazioni, il fondo di ammortamento nella misura raggiunta al termine del periodo di imposta precedente, il coefficiente di ammortamento effettivamente praticato nel periodo di imposta, la quota annuale di ammortamento e le eliminazioni dal processo produttivo.

Questo significa che dovrà essere annotata nel registro dei beni ammortizzabili la cessione gratuita, l’assegnazione o la dismissione dei beni strumentali, nell’anno in cui la stessa effettivamente avviene, mentre negli esercizi successivi lo stesso non dovrà più comparire in quanto eliminato fisicamente dal processo produttivo dell’impresa.

Se la dismissione del bene avviene mediante smaltimento a cura di operatori terzi autorizzati si consiglia di indicare, nel registro dei beni ammortizzabili, il riferimento al formulario di identificazione del rifiuto, mentre se si opta per la cessione gratuita o assegnazione si dovrà indicare il riferimento alla fattura emessa. Infine, ricordiamo che se il bene al momento della cessione gratuita, assegnazione o dismissione non risulta completamente ammortizzato, nel registro dei beni ammortizzabili dovrà essere indicata anche la minusvalenza derivante dalla differenza tra il costo storico del bene e il relativo fondo ammortamento