# La radiazione e la perdita dei beni strumentali: aspetti operativi e contabili

di Enrico Larocca

**Pubblicato il 26 Marzo 2012**

le regole per la corretta gestione contabile della radiazione o dismissione dei beni strumentali iscritti a libro cespiti e non più utili al processo produttivo dell'impresa

Si parla di radiazione di un bene strumentale quando il bene, non più utilmente impiegabile nell'attività aziendale perché tecnicamente obsoleto o fisicamente logoro, viene estromesso dai processi produttivi senza che sia possibile una sua cessione sul mercato. Questi beni, che continuano a essere fisicamente presenti in azienda ma che non partecipano più alla produzione d'impresa, vanno mantenuti in contabilità, conservando il costo storico e il relativo fondo ammortamento, anche nel caso in cui siano totalmente ammortizzati. Se invece la radiazione riguarda beni non ancora completamente ammortizzati, a fine anno si dovrà completare il processo di ammortamento, ponendo a carico dell'esercizio il residuo costo da ammortizzare. In questo modo, l'immobilizzazione e il relativo fondo ammortamento restano iscritti in contabilità per lo stesso importo, quello del costo storico del cespite e, quindi, con un valore residuo nullo.

## La radiazione o perdita di beni strumentali: aspetti generali

Si parla di **radiazione** di un bene strumentale quando il bene, non più utilmente impiegabile nell'attività aziendale perché tecnicamente obsoleto o fisicamente logoro, viene estromesso dai processi produttivi senza che sia possibile una sua cessione sul mercato. **Tali beni**, che continuano a essere fisicamente presenti in azienda ma che non partecipano più alla produzione d'impresa, **vanno mantenuti in contabilità**, **conservando il costo storico e il relativo fondo ammortamento**, **anche nel caso in cui siano totalmente ammortizzati**. Se invece la radiazione riguarda beni non ancora completamente


Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

ammortizzati, a fine anno si dovrà completare il processo di ammortamento, imputando all'esercizio il residuo costo da ammortizzare., L'immobilizzazione e il relativo fondo ammortamento, in questo modo, restano iscritti in contabilità per lo stesso importo, quello del costo storico del cespite e, quindi, con un valore residuo pari a zero. Se poi il bene dovesse essere ceduto, l'intera somma ricavata costituisce:

1. **una plusvalenza ordinaria**, se la cessione avviene nello stesso esercizio della radiazione;
2. **una sopravvenienza attiva straordinaria**, se la cessione avviene in un esercizio successivo. Infatti, successivamente alla sua estromissione dai processi produttivi, il bene radiato potrà:
    1. **essere demolito**, documentando adeguatamente l'avvenuta demolizione; in questo caso, il bene sarà poi rimosso anche contabilmente eseguendo un giroconto tra il fondo ammortamento e il conto intestato al cespite;
    2. **essere venduto come rottame**, nel qual caso dopo aver eseguito anche qui lo storno del fondo ammortamento - si rileverà la plusvalenza ordinaria o la sopravvenienza attiva;
    3. **essere ceduto gratuitamente**: in questo caso, dopo il solito storno degli ammortamenti, si dovrà registrare l'emissione della fattura con cui viene addebitata al donatario l'I.V.A. calcolata sul "valore normale" del bene.

La **perdita** di un bene strumentale si verifica in conseguenza di furto, incendio, incidente o altro evento indipendente dalla gestione. In questi casi, dopo l'ammortamento relativo alla frazione d'esercizio in cui il bene perduto è stato utilizzato, si dovrà registrare l'annullamento del suo costo storico, cui faranno da contropartita lo storno del fondo ammortamento e, per il residuo costo non ammortizzato, una sopravvenienza passiva che, a fine periodo, affluirà al Conto economico nella voce E.21-Oneri straordinari. Se poi interverrà un risarcimento del danno da parte del terzo responsabile o di una compagnia di assicurazioni, la somma da questi rimborsata sarà rilevata come sopravvenienza attiva e affluirà alla voce E.20-Proventi straordinari del Conto economico del bilancio. In realtà, la perdita di immobilizzazioni materiali include una serie di eventi accidentali, sfortunati ed imprevedibili che portano alla scomparsa, al furto, alla distruzione del bene, senza che per esso avvenga il programmato realizzo indiretto o per stralcio. Sul piano qualitativo, la perdita di immobilizzazioni è un complesso di situazioni relative a:

- beni da radiare, anche se funzionanti;
- beni gravemente danneggiati;
- beni distrutti;
- beni

Sul piano quantitativo, si possono ipotizzare questi casi:


Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

1. il fattore produttivo era stato interamente ammortizzato;
2. il fattore produttivo era stato parzialmente ammortizzato;
3. il fattore produttivo non era stato ammortizzato.

Tutti casi da quali conseguono componenti negativi di reddito straordinari.

## Principi Contabili Nazionali

**Oic 12:**

**Composizione e schemi del bilancio di esercizio delle imprese mercantili, industriali e di servizi,** stabilisce, in tema di proventi ed oneri straordinari, che la loro fonte è estranea all'attività ordinaria. Ad esempio, ricorda i proventi o le plusvalenze, gli oneri o le minusvalenze, da indicare rispettivamente nelle voci E20 ed E21 del Conto economico civilistico, quali:

- plusvalenze o minusvalenze derivanti da operazioni o eventi che hanno un effetto rilevante sulla struttura dell'azienda (cessioni di rami aziendali o di parte significativa delle partecipazioni, conferimenti, ristrutturazioni aziendali, altre operazioni che incidono sulla struttura aziendale);
- plusvalenze o minusvalenze derivanti da cessioni di immobili civili e altri beni non strumentali all’attività produttiva, commerciale o di servizi e non afferenti alla gestione finanziaria;
- plusvalenze o minusvalenze derivanti dalla cessione di beni strumentali alla normale attività produttiva, commerciale o di servizi aventi rilevanza notevole rispetto alla totalità dei beni strumentali utilizzati per la suddetta attività produttiva, commerciale o di

**Oic 16:**

con riferimento alle immobilizzazioni materiali, stabilisce che le immobilizzazioni materiali perdute per incendio o altri eventi indipendenti dall'impresa vanno considerate come vendute e va pertanto riconosciuta la sopravvenienza passiva che emerge da tale evento tra gli Oneri straordinari attraverso l’utilizzo della voce E.21 del conto economico civilistico. A fronte di tale perdita, l'impresa rileverà come sopravvenienza attiva tra i proventi straordinari (voce E.20 del conto economico civilistico) l'eventuale rimborso di terzi (per esempio: il risarcimento del danno da parte di una compagnia di assicurazioni). Se il terzo, a seguito dell’evento reintegra il cespite perduto con un cespite similare o equivalente (allo stesso stato d’uso, di funzionalità, ecc.) non va rilevata alcuna sopravvenienza. I costi sostenuti per l'acquisizione di un nuovo cespite vanno capitalizzati, mentre le spese sostenute per riparare i danni provocati dai predetti eventi alle immobilizzazioni vanno interamente addebitate al conto economico.


*Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com*
*Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D*

## Aspetti fiscali della radiazione o perdita di beni strumentali

L'art. 101, comma 4, del T.U.I.R. stabilisce che si considerano sopravvenienze passive, la sopravvenuta insussistenza di attività iscritte in bilancio in precedenti esercizi diverse da quelle di cui all'art. 87. Il comma 5, del T.U.I.R. stabilisce inoltre che le perdite di beni di cui ala comma 1, commisurate al costo non ammortizzato di essi, sono deducibili se risultano da elementi certi e precisi. La deduzione è condizionata, dunque, dalla adeguata documentazione a corredo dell'evento che ha determinato la perdita del cespite. L'art. 16 del D.P.R. n. 435/2001 stabilisce che la perdita di beni dovuta ad eventi fortuiti, accidentali o, comunque; indipendenti dalla volontà del soggetto è provata con idonea documentazione della Pubblica Amministrazione o in mancanza, da dichiarazione sostitutiva di atto notorio rilasciata ai sensi dell'art 47 del D.P.R. 448/2000 ed ai sensi dell'art 2,comma 3, del D.P.R. 441/1997) da cui risulti il verificarsi dell'evento, qualità e quantità dei beni perduti e l'indicazione dell'ammontare complessivo. Con la C.M. n. 6/2002, l'Agenzia delle Entrate ha fornito le istruzioni operative da seguire in questi casi stabilendo che:

- entro i 30 giorni successivi è sufficiente redigere e sottoscrivere l'autocertificazione da esibire, se richiesta;
- si deve indicare il valore complessivo dei beni perduti senza altre indicazioni dettagliate che possono essere richieste in sede di controllo

La distruzione volontaria dei beni o la trasformazione in altri di più modesto valore economico è provata dalla comunicazione da inviare agli uffici finanziari, alla Guardia di Finanza, contenente:

1. il luogo, la data e l'ora, in cui avverrà la distruzione;
2. le modalità di distruzione o di trasformazione;
3. la natura, qualità e quantità dei beni, oggetto della distruzione o trasformazione;
4. l'ammontare complessivo dei beni da distruggere e il valore di quelli risultanti dalla trasformazione.

La comunicazione deve pervenire 5 giorni prima del giorno fissato per la distruzione. La comunicazione non è necessaria, se la distruzione è disposta da un organo della Pubblica Amministrazione . L'insussistenza di attività viene rilevata nella. voce. E.21 - Oneri straordinari del conto economico civilistico. Pertanto, tali oneri non incidono sul Valore della produzione o sui Costi della produzione e, dunque, non sono rilevanti ai fini I.R.A.P. **ESONERO > Aumento del limite per la distruzione con documentazione a mezzo atto notorio del contribuente** Nel caso in cui l'ammontare del costo dei beni distrutti o trasformati non sia superiore a 10.000 euro, è sufficiente una dichiarazione sostitutiva di atto notorio. **Per approfondire:** *La procedura per la distruzione volontaria dei beni*


Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

## Aspetti contabili della radiazione o perdita di beni strumentali

### Caso di radiazione del bene strumentale

La contabilizzazione delle operazioni di radiazione o distruzione dei beni strumentali, non può prescindere anche dalla valutazione dell'esistenza di un rimborso assicurativo che avrà la funzione di rettificare il costo per insussistenza rilevato a seguito dell'evento che ha causato la perdita del bene stessso.

Il 28 febbraio dell'anno n la S.r.l. Tomassi & C. ha distolto dal processo produttivo i seguenti beni:

- 2 macchine operatrici MS 330 aventi un costo storico unitario di euro 40.000, ammortizzato per il 90%;
- alcuni mobili d'ufficio aventi un costo storico di euro 500, ammortizzati per il 96%.

Nel corso dello stesso esercizio, in data 20 giugno, una delle due macchine operatrici è stata demolita redigendo un verbale di demolizione, mentre in data 15 settembre i mobili sono stati donati ad una (associazione sportiva, cui è stata addebitata l'I.V.A. di euro 157,50, calcolata su un valore normale di euro 750. Nell'esercizio successivo, poi, in data 25 marzo, la seconda delle due macchine operatrici è stata ceduta come rottame al prezzo di 400 + I.V.A.

Ora poiché la demolizione e di una delle due macchine operatrici e la donazione dei mobili d'ufficio è avvenuta nello stesso esercizio, non dobbiamo attendere il 31/12 per effettuare le operazioni di ammortamento, ma dobbiamo procedere allo stesso, alla data della dismissione dal processo produttivo. Dal registro dei beni ammortizzabili risulta che:

- per una delle due macchine operatrici di costo unitario di 000 Euro, l'ammortamento precedente e quindi il relativo fondo ammonta al 90 % di 40.000 Euro, vale a dire Euro 36.000, con un valore residuo di 4.000 Euro;
- i mobili donati del costo storico di 500 Euro, sono anch'essi già ammortizzati per il 96 %. Per cui il fondo di ammortamento ammonta a Euro 12.000 Euro ed il residuo contabile a Euro 500.

A partita doppia rileveremo:

**- per le macchine demolite**


Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

| Sottoconti | BilCEE | Dare | Avere |
|---|---|---|---|
| Ammortamento macchinari ed impianti | CE - B 10 b) | 4.000,00 | |
| Fondo Ammortamento macchinari ed impianti | A – B II 2) | | 4.000,00 |
| Per ammortamento delle macchine demolite | | | |

e successivamente procederemo allo storno delle stesse dalla contabilità con la scrittura:

| Sottoconti | BilCEE | Dare | Avere |
|---|---|---|---|
| Fondo Ammortamento macchinari ed impianti | A – B II 2) | 40.000,00 | |
| Macchinari ed impianti | A – B II 2) | | 40.000,00 |
| Per stralcio delle macchine demolite | | | |

**- per i mobili ceduti gratuitamente all'associazione sportiva**

| Sottoconti | BilCEE | Dare | Avere |
|---|---|---|---|
| **Ammortamento mobili** | **CE - B 10 b)** | **500,00** | |
| **Fondo Ammortamento mobili** | **A – B II 4)** | | **500,00** |
| **Per ammortamento dei mobili donati** | | | |


*Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com*
*Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D*

| Sottoconti | BilCEE | Dare | Avere |
|---|---|---|---|
| Fondo Ammortamento mobili | A – B II 4) | 12.500,00 | |
| Mobili | A – B II 4) | | 12.500,00 |
| Per stralcio dei mobili donati gratuitamente | | | |

Si ricorda che la cessione gratuita di beni strumentali deve essere comunque fatturata, indipendentemente dall'esercizio della rivalsa ex art. 18 D.P.R. n. 633/72. Per cui a partita doppia si avrà:

| Sottoconti | BilCEE | Dare | Avere |
|---|---|---|---|
| Crediti verso clienti | A – C II 1) | 157,50 | |
| IVA ns/debito | P – D 12) | | 157,50 |
| Per stralcio dei mobili donati gratuitamente | | | |

Al 31/12 rileveremo la rottamazione della seconda macchina operatrice con la scrittura:

| Sottoconti | BilCEE | Dare | Avere |
|---|---|---|---|
| Ammortamento macchinari ed impianti | CE - B 10 b) | 4.000,00 | |
| Fondo Ammortamento macchinari ed impianti | A – B II 2) | | 4.000,00 |
| Per ammortamento delle macchine operatrici | | | |


Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Nell'esercizio successivo il 25/03 rileveremo la cessione della seconda macchina operatrice al prezzo di dismissione di 400,00 + I.V.A. rilevando quanto segue:

| **Sottoconti** | **BilCEE** | **Dare** | **Avere** |
|---|---|---|---|
| Fondo Ammortamento macchinari ed impianti | A – B II 2) | 40.000,00 | |
| Macchinari ed impianti | A – B II 2) | | 40.000,00 |
| Per stralcio delle macchine demolite | | | |

e successivamente rileveremo la vendita del bene rottamato con la scrittura a partita doppia:

| **Sottoconti** | **BilCEE** | **Dare** | **Avere** |
|---|---|---|---|
| Crediti verso clienti | A – C II 1) | 484,00 | |
| Macchinari e impianti | A – B II 2) | | 400,00 |
| IVA ns/debito | P – D 12) | | 84,00 |
| Macchinari e impianti | A – B II 2) | 400,00 | |
| Sopravvenienze attive | CE – E 20) | | 400,00 |
| Per cessione bene rottamato | | | |

**Caso di distruzione del bene strumentale**

In seguito a un incendio scoppiato in un reparto di produzione di un'impresa industriale, il 18 agosto è


*Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com*
*Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D*

andato distrutto un impianto specifico il cui costo storico era stato di euro 85.000 e che al termine dell'esercizio precedente risultava ammortizzato per euro 65.120 (l'ammortamento relativo al periodo 1/1-18/8 ammonta a euro 5.180). Il successivo 01 ottobre, la RAS Assicurazioni S.p.A. presso la quale l'impresa era assicurata ha poi definito, in base alla relazione di un perito, un risarcimento di euro 20.500 che è stato corrisposto in data 12 ottobre con un assegno circolare. La prima operazione che rilevata a P.D. riguarda la rilevazione dell'ammortamento del periodo che va dal 01/01 al 18/08 con la scrittura:

| **Sottoconti** | **BilCEE** | **Dare** | **Avere** |
|---|---|---|---|
| Ammortamento macchinari ed impianti | CE - B 10 b) | 5.180,00 | |
| Fondo Ammortamento macchinari ed impianti | A – B II 2) | | 5.180,00 |
| Per ammortamento delle macchine operatrici | | | |

Successivamente, si procede alla rilevazione dello storno del bene distrutto, rilevando la differenza non ancora ammortizzata come sopravvenienza passiva. La scrittura è:

| **Sottoconti** | **BilCEE** | **Dare** | **Avere** |
|---|---|---|---|
| Fondo Ammortamento macchinari ed impianti | A – B II 2) | 70.300,00 | |
| Sopravvenienze passive | CE – E 21) | 14.700,00 | |
| Macchinari e impianti | A – B II 2) | | 85.000,00 |
| Per stralcio delle macchine operatrici distrutte | | | |

Il 01/10 la RAS S.p.A. liquida il danno in Euro 20.500 che viene poi riscosso a mezzo assegno circolare il 12/10. A partita doppia avremo:


*Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com*
*Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D*

| Sottoconti | BilCEE | Dare | Avere |
|---|---|---|---|
| Crediti Diversi | A – C II 5) | 20.500,00 | |
| Risarcimenti assicurativi | CE – E 20) | | 20.500,00 |
| Per liquidazione risarcimento assicurativo | | | |

| Sottoconti | BilCEE | Dare | Avere |
|---|---|---|---|
| Assegni in cassa | A – C IV 2) | 20.500,00 | |
| Crediti Diversi | A – C II 5) | | 20.500,00 |
| Per liquidazione risarcimento assicurativo | | | |

A cura di Enrico Larocca 21/03/2012


Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D