

2012



Editore:

www.commercialistatelematico.com

Autore: Enrico Larocca

IL SEQUESTRO E L'ESECUZIONE FORZOSA SUI BENI

ASPETTI OPERATIVI E CONTABILI

Il sequestro di un'immobilizzazione materiale su ordine della magistratura normalmente è motivato da esigenze di garanzia o di sicurezza. Poiché il sequestro ha effetti immediati sulla disponibilità del bene, lasciando inalterata la proprietà, ne consegue che l'operazione va registrata unicamente nei conti ordine, fino al completamento della procedura e all'esito della stessa. Nel presente lavoro ci occuperemo degli aspetti operativi e contabili del sequestro e dell'esproprio.

ASPETTI GENERALI

Il sequestro di un'immobilizzazione materiale può essere effettuato per motivi di sicurezza o per motivi di garanzia su ordine della magistratura. L'operazione inizialmente non determina l'esproprio del bene sequestrato e per questo motivo la contabilizzazione dell'evento va effettuata ricorrendo ai conti d'ordine con i quali è possibile fornire informazioni più dettagliate sullo stato del patrimonio. Se il sequestro è posto a garanzia di una prestazione a contenuto economico¹ il giudizio davanti al giudice potrà concludersi con:

- 1) **la restituzione del bene.** Si rileva nei conti d'ordine, con operazione antitetica, la riacquisizione della piena disponibilità del bene;
- 2) **la vendita forzata dei beni.** In tal caso, si rileva lo storno dei conti d'ordine e nel sistema principale la dismissione del bene.

Si tratta, dunque, nell'ipotesi di cui al punto 2) della precedente elencazione di un'ipotesi di dismissione di un bene strumentale estraneo alle canoniche motivazioni della senescenza, obsolescenza o inadeguatezza tecnico-produttiva sopravvenuta, ma ad un accadimento estraneo al normale ciclo produttivo. **Tali beni**, possono essere esclusivamente sottratti alla disponibilità dell'azienda titolare o essere espropriati. Ove ricorra, l'esproprio si porranno tutti i problemi contabili associati alla valutazione del valore residuo e all'emersione della plusvalenza o della minusvalenza connessa al processo di dismissione forzata.

E' proprio in relazione all'ipotesi dell'esproprio che si pone il problema della misurazione della differenza tra il valore d'esproprio e il valore residuo contabile con la possibilità che si verifichino tre ipotesi:

- 1) che il valore di vendita giudiziaria **coincida** con il valore residuo contabile;
- 2) che il valore di vendita giudiziaria **risulti minore** del valore residuo contabile (ipotesi più ricorrente che determina una minusvalenza);
- 3) che il valore di vendita giudiziaria **risulti maggiore** del valore residuo contabile (ipotesi meno ricorrente che determina una plusvalenza).

¹ V. Antonelli e R. D'Alessio in Summa Contabile, ed. Il Sole 24 Ore, 2012, pag. 580 e ss.

La **perdita** di un bene strumentale, nel caso di specie, si verifica in conseguenza di un fatto indipendente dal ciclo ordinario di gestione² e quindi risulterebbe applicabile il principio contabile OIC n. 16, per il quale la differenza negativa o positiva conseguente ad un evento non prevedibile, va ad alimentare l'area straordinaria del Conto Economico generale.



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 simile 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.

Il valore realizzato dalla vendita giudiziaria, al netto dei costi di giustizia, può essere:

- 1) **uguale all'importo del debito** per il quale è stata azionata la procedura di sequestro;
- 2) **minore dell'importo del debito** per il quale è stata azionata la procedura di sequestro;
- 3) **maggiore dell'importo del debito** per il quale è stata azionata la procedura di sequestro.

L'ipotesi di cui al punto n.1) si traduce in una compensazione tra debito azionato e credito conseguente alla vendita forzata del bene. Nell'ipotesi di cui al punto n. 2) il debito resterà in parte insoddisfatto o saldato solo parzialmente e continuerà ad esistere per la differenza. Nell'ultima ipotesi la differenza tra il credito derivante dalla vendita forzata e il debito azionato, va restituita al debitore esecutato.

ASPETTI FISCALI

Nel caso di perdita conseguente all'alienazione forzata del bene ricorre l'applicazione dell'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 alla 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

² E. Larocca in Corso di Bilancio e Contabilità in un articolo dal titolo: "La radiazione e la perdita dei beni strumentali", <http://www.commercialistatelematico.com>, 2012.

documentazione a corredo dell'evento che ha determinato la perdita del cespite, fatto abbastanza agevole se si considera che la procedura è attuata sotto la vigilanza dell'autorità giudiziaria.

ASPETTI CONTABILI

La contabilizzazione delle operazioni di sequestro e eventuale successiva vendita forzata può dare luogo ad una serie di scritture contabili che andiamo ad esaminare.



CASO DI SEQUESTRO DEL BENE STRUMENTALE: Si ipotizzi che su ordine dell'Autorità Giudiziaria si sia proceduto al sequestro cautelativo di un immobile della ABC S.p.A. iscritto in bilancio per 500.000 Euro ed ammortizzato per il 10 %. Il debito per il quale si è proceduto al sequestro è di 400.000 Euro. Il bene viene venduto al valore contabile residuo maggiorato di IVA ordinaria e al netto di spese di giustizia nella misura del 2 % del valore di realizzo.

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Beni sottoposti a sequestro	Conti d'ordine	500.000,00	
Creditori conto beni sotto sequestro	Conti d'ordine		500.000,00
Per rilevazione del valore dei beni sequestrati			

All'atto della vendita forzata comporre:

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Fondo Ammortamento fabbricati	A - B II 1)	50.000,00	
Fabbricati	A - B II 1)		50.000,00
Per rilevazione dello storno del fondo di ammortamento			

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Crediti verso clienti	A - C II 1)	544.500,00	
IVA ns/debito	P - D 12)		94.500,00
Fabbricati	A - B II 1)		450.000,00
Per rilevazione della fattura di vendita giudiziaria bene immobile			

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Crediti verso clienti	A - C II 1)		409.000,00
Costi di giustizia	CE - B 14)	9.000,00	
Debiti diversi	P - D 14)	400.000,00	
Per rilevazione della compensazione debiti / crediti			

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Creditori conto beni sotto sequestro	Conti d'ordine	500.000,00	
Beni sottoposti a sequestro	Conti d'ordine		500.000,00
Per storno rilevazione del valore dei beni sequestrati venduti			

Caso dell'esproprio

La procedura espropriativa a carico di soggetti che svolgono attività d'impresa è soggetta ad IVA secondo i criteri ordinari (art. 4 co. 3 DPR n. 633/72 e R.M. 10.10.1990, n. 430797).



CASO DI ESPROPRIO DEL BENE: Si ipotizzi che la società ABC S.p.A. abbia subito un provvedimento di esproprio di un terreno per fini di pubblica utilità, iscritto in bilancio per 100.000 Euro. Si faccia l'ipotesi che l'esproprio avvenga alternativamente ad un prezzo:

- 1) pari al valore di bilancio;
- 2) ad un valore superiore del 20 % rispetto al valore di bilancio;
- 3) ad un valore inferiore del 20 % rispetto al valore iscritto in bilancio.

Caso di esproprio per importo pari al valore contabile del bene

Nel caso di esproprio al valore contabile, l'operazione non presenta variazioni di carattere reddituale. In partita doppia registreremo:

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Crediti verso clienti	A - C II 1)	121.000,00	
IVA ns/debito	P - D 12)		21.000,00

Terreni	A - B II 1)		100.000,00
Per rilevazione della fattura di vendita a seguito di esproprio			

Caso di esproprio per importo superiore al valore contabile del bene

Nel caso di esproprio per un valore superiore al valore contabile, l'operazione presenta variazioni di carattere reddituale straordinario positive. In partita doppia registreremo:

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Crediti verso clienti	A - C II 1)	145.200,00	
IVA ns/debito	P - D 12)		25.200,00
Terreni	A - B II 1)		100.000,00
Indennizzo per esproprio	CE - E 20)		20.000,00
Per rilevazione della fattura di vendita a seguito di esproprio			

Caso di esproprio per importo inferiore al valore contabile del bene

Nel caso di esproprio per un valore inferiore al valore contabile, l'operazione presenta variazioni reddituali straordinarie negative. In partita doppia registreremo:

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Crediti verso clienti	A - C II 1)	96.800,00	
IVA ns/debito	P - D 12)		16.800,00
Terreni	A - B II 1)		100.000,00
Perdite per esproprio	CE - E 21)	20.000,00	
Per rilevazione della fattura di vendita a seguito di esproprio			

Caso della confisca

La confisca comporta la perdita del bene senza acquisizione di alcun indennizzo con la conseguenza che in presenza di bene non completamente ammortizzato, costituirà perdita la quota di costo non ancora recuperata.



CASO DI CONFISCA DEL BENE: Si ipotizzi che la società ABC S.p.A. abbia subito un provvedimento di confisca di un impianto iscritto in bilancio per Euro 1.000.000. Si ipotizzi:

- 1) che il bene non è stato ancora ammortizzato;
- 2) che il bene è stato ammortizzato per il 3 %.

Caso della confisca di bene non ammortizzato

In questo caso tutto il costo di acquisto o di produzione dell'impianto va interamente portato a perdita straordinaria. A partita doppia si avrà:

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Perdite per confisca	CE - E 21)	1.000.000,00	
Impianti	A - B II 2)		1.000.000,00
Per rilevazione della confisca di impianto non ancora ammortizzato			

Caso della confisca di bene parzialmente ammortizzato

In questo caso tutto il valore residuo dell'impianto va interamente portato a perdita straordinaria. A partita doppia si avrà:

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Fondo ammortamento impianti	A - B II 2)	30.000,00	
Impianti	A - B II 2)		30.000,00
Per rilevazione della storno del fondo di ammortamento del bene confiscato			

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Perdite per confisca	CE - E 21)	970.000,00	
Impianti	A - B II 2)		970.000,00
Per rilevazione della perdita derivante dalla confisca			

Matera, 22/09/2012

Enrico Larocca

<http://www.commercialistatelematico.com/>

<http://www.commercialistatelematico.com/newsletter.html>

© 1995 - 2012 Commercialista Telematico. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.

