

## Operazioni certificate dalla data di consegna

*Il principio di competenza resta fermo, ma va distinta la formula di acquisto*

Per gli investimenti in beni strumentali materiali e immateriali, le imprese intenzionate a giocare d'anticipo – prima che arrivi la riduzione del credito d'imposta prevista dal 2022 – devono verificare puntualmente il momento di consegna dei beni, quello in cui l'investimento si intende effettuato.

Stabilire con certezza quando avviene l'operazione è infatti determinante, tenuto conto che le aliquote maggiorate del tax credit introdotte dalla legge di Bilancio 2021 (178/2020) possono essere sfruttate sia dalle imprese che procedono nell'investimento entro il 31 dicembre 2021, sia da quelle che entro tale data sottoscrivono l'ordine e pagano acconti pari almeno al 20% del corrispettivo pattuito.

Lo spartiacque è fissato dalle regole generali della competenza previste dai commi 1 e 2, articolo 109, del Tuir. Ma se da un lato restano validi i chiarimenti forniti nelle circolari 4/E/17 e 9/E/21, con cui è stata confermata la rilevanza del principio della competenza fissato dal Tuir, dall'altro è necessario distinguere tra le varie formule di acquisto.

1 Per i beni mobili acquisiti sulla base di un **contratto di acquisto** vale la data della consegna o spedizione del bene, ovvero la data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale, senza tener conto delle clausole di riserva della proprietà. Ad esempio, nel caso di un ordine per un bene materiale non 4.0 del costo di 300.000 euro, confermato nel mese di ottobre 2021 e con consegna prevista a fine gennaio 2022, l'anticipo della consegna entro la fine del 2021 permetterebbe all'impresa di beneficiare di un credito d'imposta di 30.000 euro (10% nel limite di spesa di 2 milioni).

2 Per i beni acquisiti in **leasing** il momento di effettuazione dell'investimento coincide con quello in cui il bene viene consegnato al locatario, ossia entra nella sua disponibilità. Nel caso in cui sia prevista una clausola di prova a favore del locatario, rileva la dichiarazione di esito positivo del collaudo da parte sua, che si sostituisce a quella di consegna. Dunque, visto che la gestione temporale della consegna può rivelarsi più complessa, si potrebbe optare per la "prenotazione" dell'investimento: ad esempio, con stipula del leasing e versamento di un maxicanone almeno pari al 20% entro il 31 dicembre 2021.

3 Per i beni acquisiti mediante **contratto di appalto** rileva il momento di ultimazione della prestazione. Ciò a condizione che il contratto non preveda la liquidazione dei corrispettivi a Sal definitivi (cioè con verifica e accettazione senza riserve di ciascuno stato di avanzamento lavori, da parte del committente, ex articolo 1666 del Codice civile). In tal caso, infatti, rileverebbe il momento della liquidazione di ogni Sal.

4 Per i beni **costruiti in economia**, i costi che beneficiano dell'incentivo maggiorato sono quelli sostenuti nel periodo agevolato sempre in base al principio di competenza stabilito dall'articolo 109 del Tuir. Ciò anche qualora i lavori siano stati iniziati in esercizi precedenti e vengano ultimati dopo la scadenza dell'agevolazione. Se ci sono investimenti complessi, con acquisti differenziati, i costi vanno ripartiti tra i diversi periodi d'imposta e sono soggetti alla disciplina applicabile al momento (interpello 712/21).