

# Agevolazioni 4.0, il saldo come accettazione

## Beni strumentali

### Risposta a interpello sulla competenza degli investimenti

Giorgio Gavelli

In caso di appalto a terzi per la realizzazione di beni che rientrano nel super o iperammortamento (legge 208/2015) - ovvero nel credito d'imposta successivamente introdotto per favorire gli investimenti in beni strumentali (leggi 160/2019, 178/2020 e 234/2021) - l'investimento può intendersi realizzato anche in caso di accettazione tacita dell'opera da parte del committente, sebbene a precise condizioni. Inoltre, l'accettazione finale dell'opera costituisce momento di effettuazione dell'investimento quando nei contratti (in particolare riguardanti beni complessi) è prevista questa clausola a favore del cliente; tuttavia, se il pagamento del saldo prezzo è intervenuto prima dell'accettazione finale, "si potrebbe ritenere" l'investimento realizzato alla data del saldo. Si tratta delle conclusioni a cui è giunta l'agenzia delle Entrate in due docu-

menti emessi il 31 dicembre in tema di bonus investimenti, rispettivamente la risoluzione 77/E/2021 e la risposta ad interpello 895/2021, con la seconda, in particolare, destinata a far discutere.

La risoluzione 77/E si occupa dell'accettazione tacita da parte del committente delle opere appaltate, quale momento che, identificando l'effettuazione dell'investimento per la parte realizzata, possa divenire rilevante al fine della qualificazione dell'agevolazione spettante (iper/super ammortamento o credito d'imposta nelle varie declinazioni). Secondo l'Agenzia ciò è possibile se è dimostrabile (con onere probatorio a carico del contribuente) che il committente ha ricevuto la consegna dell'opera senza averne contestato vizi o difetti, oppure senza riservarsi di effettuarne la verifica in un momento successivo. La "certezza" della presa in consegna senza riserve potrà essere dimostrata ricorrendo a documentazione contabile, corrispondenza tra le parti ed eventualmente anche a fatture di utenze attestanti il momento in cui è iniziata l'operatività del bene oggetto di appalto.

Più controverso è il caso trattato dalla risposta a interpello 895/2021, nella quale l'impresa istante ha effettuato per tre beni strumentali "industria 4.0" l'ordine impegnati-

vo ed il pagamento di almeno il 20% dell'acconto nei periodi 2018 e 2019, ma (anche per effetti dei ritardi dovuti alla pandemia) la consegna e l'accettazione degli impianti sono intervenute con mesi di ritardo, mentre l'interconnessione non si è ancora perfezionata. L'Agenzia - dopo aver ricordato la distinzione tra momento in cui è "prenotato" l'investimento con l'ordine e l'acconto qualificato (che individua l'agevolazione applicabile se la consegna interviene nei termini di leg-

**Movimentazioni finanziarie, fino ad oggi, considerate irrilevanti per la competenza degli investimenti**

ge), momento di effettuazione dell'investimento (che rileva ai fini della spettanza dell'agevolazione se non c'è stato acconto o il precedente termine non è rispettato) e momento di entrata in funzione del cespite (a partire dal quale l'agevolazione può essere fruita) e sua interconnessione (che consente la maggiorazione del bonus in ottica "4.0") - declina le varie casistiche, confermando quanto già chiarito con la recente risposta 875/2021 (si veda «Il Sole 24 Ore» del 30 dicembre scorso). In uno dei tre casi, tuttavia,

il pagamento del saldo prezzo del bene appaltato è avvenuto in un momento precedente all'accettazione finale da parte del committente, il che, secondo le Entrate, farebbe presumere «maturata la ragionevole certezza dell'accettazione finale del bene» da parte del committente all'atto del saldo, in quanto contrattualmente i due eventi erano legati tra loro. Ciò a meno che il fornitore, in sede di riscossione anticipata del saldo, avesse rilasciato, a favore del committente, garanzie bancarie "a copertura" del rischio di un successivo inadempimento contrattuale. Viene così richiamato (dopo la precedente risposta 723/2021) un principio fino ad ora del tutto sconosciuto, poiché si è sempre fatto riferimento alla irrilevanza delle movimentazioni finanziarie per determinare la competenza degli investimenti. Peraltro, nel bonus investimenti (circolare n.4/E/2017) non rilevano i diversi criteri di imputazione temporale previsti per i soggetti che applicano i principi Ias e Oic, per cui l'effettuazione degli investimenti va ancora "letta" secondo criteri formalistici quali il passaggio di proprietà e, appunto, l'accettazione dell'opera dedotta in contratto. Il contenzioso, in molti casi, è dietro l'angolo.