

IMPOSTE E TASSEdi **PAOLO MENEGHETTI, VITTORIA MENEGHETTI****La procedura di prenotazione del bene strumentale**

La procedura di "prenotazione" del bene strumentale, generata per favorire i contribuenti, si sta rivelando a volte di difficile gestione e talvolta anche paradossalmente penalizzante.

La possibilità di **posticipare la consegna** di un bene strumentale rispetto alla scadenza del periodo d'imposta, fruendo ugualmente della agevolazione fiscale del credito d'imposta su investimenti in beni nuovi, è stata sancita a far data dalla L. 232/2016 (art. 1, c. 8). La norma era nata con intenti condivisibili: immaginando che l'agevolazione sugli investimenti sarebbe scaduta nel 2017, il legislatore ha inteso salvare coloro che avessero già impostato e avviato l'investimento, senza però completarlo entro la data citata. A complicare questo intento lodevole è subentrato il fatto che dal 2016 l'agevolazione sugli investimenti è stata riproposta in tutti gli anni successivi e quindi, da una parte, la **procedura di prenotazione** ha perso parte del suo senso e dall'altra, ha iniziato a creare problemi applicativi per i contribuenti alle prese con investimenti eseguiti in anni diversi.

Un punto fermo va messo: la prenotazione del bene serve per **individuare le norme** in base alle quali il bene fruirà dell'agevolazione, fermo restando che l'effettivo beneficio (oggi il credito d'imposta) sarà fruibile da quando il bene entrerà in funzione o sarà interconnesso.

La procedura di prenotazione del bene poggia su **3 elementi che devono tutti manifestarsi necessariamente**. In primo luogo, la data ultima di consegna del bene (di regola il 30.06 dell'anno successivo al pagamento). Il rispetto di tale data serve solo per la cosiddetta **"effettuazione dell'investimento"** cioè la consegna del bene, mentre non è necessario che il bene entri in funzione o sia interconnesso entro la medesima data. In secondo luogo, l'**accettazione dell'ordine** da parte del fornitore (non necessaria per beni costruiti su contratto di appalto in quanto sostituita dal contratto stesso di appalto) e il pagamento dell'**acconto del 20%** al fornitore (nel caso dei leasing sostituito dal pagamento del maxicanone pari almeno al 20%, e nel caso della costruzione del bene in economia elemento non necessario). Questa procedura si applica senza particolari problemi nei casi di acquisto con modalità ordinarie (acquisto diretto, leasing, contratti di appalto), mentre incontra qualche difficoltà in più nel caso dei **beni costruiti in economia**. In tali casi, secondo quanto stabilito dalla Circ. 4/17, par. 5.3 la prenotazione del bene è eseguita mediante maturazione di costi (da documentare nella scheda di lavorazione del bene) che ammontino almeno al 20% dei costi complessivi di costruzione, mentre l'investimento è realizzato in base alla quota di costi maturata. Ma cosa accade **quando una delle 3 condizioni di cui sopra non viene realizzata**? La risposta più diretta sarebbe che non si applica la procedura di prenotazione; quindi, il bene viene agevolato con le regole vigenti nell'anno di consegna. In realtà la vicenda è più articolata. Infatti, a Telefisco 2019 si è esaminata la questione dell'**acconto insufficiente** rispetto al consuntivo. Si trattava del caso di un contratto di appalto il cui prezzo finale si attestava, ad esempio a 1,1 milioni di euro a fronte di un acconto di 200.000 pagato entro fine dell'anno precedente la consegna. La tesi dell'Agenzia è che fino al dato complementare a 100, l'investimento deve intendersi correttamente prenotato, mentre solo l'eccedenza viene agevolata come investimento eseguito nell'anno di consegna del bene stesso. Al riguardo deve ritenersi che tale pronuncia valga solo nel caso di appalto e non nel caso di costruzione del bene in economia, fattispecie in cui l'investimento è determinato solo a consuntivo.