

**Risposta n. 132/2023**

***OGGETTO: Articolo 5, comma 2, del decreto legge n. 91 del 2017. Credito di imposta ZES***

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

**QUESITO**

La Alfa Srl con socio unico (di seguito anche "Società" o "istante") riferisce di essere proprietaria di un «*opificio industriale contraddistinto al foglio ....., p.lle .... e .... Le predette particelle risultano inserite nell'elenco dei comuni inclusi nella Zes della regione Puglia come "particelle parzialmente incluse"*».

Alla luce di tale circostanza, l'istante chiede chiarimenti in ordine alla possibilità di fruire dei vantaggi previsti per chi effettua investimenti nelle ZES e, in particolare, del credito d'imposta disciplinato dall'articolo 5, comma 2, del decreto legge 20 giugno 2017, n. 91, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2017, n. 123.

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

La Società è dell'avviso che l'opificio industriale possa considerarsi incluso nella Zona economica speciale Adriatica Interregionale PugliaMolise, senza tuttavia supportare con argomentazioni giuridiche la sua convinzione.

Pertanto, in relazione agli investimenti specificamente effettuati nella ZES, ritiene di poter fruire del credito d'imposta di cui all'articolo 5, comma 2, del decreto legge n. 91 del 2017.

## **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere non implica o presuppone un giudizio in merito alla sussistenza dei requisiti previsti dalla legge per la fruizione del beneficio in commento e prescinde dall'esame delle questioni che implicano accertamenti di carattere tecnico che non rientrano tra le competenze dell'amministrazione finanziaria (cfr. al riguardo circolare n. 9/E del 2016 e, più di recente, circolare n. 31/E del 2020), restando impregiudicato ogni potere di controllo della stessa. Inoltre, il presente parere non implica o presuppone alcuna valutazione sull'effettiva localizzazione dell'opificio industriale nell'area ZES in relazione alle particelle catastali indicate in istanza.

L'articolo 4 del decreto legge n. 91 del 2017, recante "*Disposizioni urgenti per la crescita economica del Mezzogiorno*" (di seguito anche "decreto"), da ultimo modificato dall'articolo 37 del decreto legge 30 aprile 2022, n. 36, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 giugno 2022, n. 79, «*al fine di favorire la creazione di condizioni favorevoli in termini economici, finanziari e amministrativi, che consentano lo sviluppo,*

*in alcune aree del Paese, delle imprese già operanti, nonché l'insediamento di nuove imprese in dette aree», ha previsto la possibilità di istituire le Zone Economiche Speciali, all'interno delle quali tali imprese possono beneficiare delle agevolazioni fiscali e delle semplificazioni amministrative previste dall'articolo 5 del medesimo decreto.*

*«Per ZES» secondo quanto previsto dal comma 2 del citato articolo 4 «si intende una zona geograficamente delimitata e chiaramente identificata, situata entro i confini dello Stato, costituita anche da aree non territorialmente adiacenti purché presentino un nesso economico funzionale, e che comprenda almeno un'area portuale con le caratteristiche stabilite dal regolamento (UE) n. 1315 dell'11 dicembre 2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, sugli orientamenti dell'Unione per lo sviluppo della rete transeuropea dei trasporti (TENT)».*

L'articolo 5 del decreto, a seguito delle modifiche introdotte dall'articolo 37 del citato D.L. n. 36 del 2022, al comma 2, prevede che: *«In relazione agli investimenti effettuati nelle ZES, il credito d'imposta di cui all'articolo 1, commi 98 e seguenti, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, è commisurato alla quota del costo complessivo dei beni acquisiti entro il 31 dicembre 2022 nel limite massimo, per ciascun progetto di investimento, di 100 milioni di euro. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui al medesimo articolo 1, commi 98 e seguenti, della legge 28 dicembre 2015, n. 208. Il credito di imposta è esteso all'acquisto di terreni e all'acquisizione, alla realizzazione ovvero all'ampliamento di immobili strumentali agli investimenti (...)*».

Le ZES sono istituite su iniziativa delle regioni interessate che individuano tali zone, ai sensi dell'articolo 4, comma 4, del decreto, nell'ambito di una proposta corredata da un Piano di sviluppo strategico. In particolare, il comma 4bis) del decreto dispone

che: *«Ciascuna regione di cui al comma 4 può presentare una proposta di istituzione di una ZES nel proprio territorio, o al massimo due proposte ove siano presenti più aree portuali che abbiano le caratteristiche di cui al comma 2. Le regioni che non posseggono aree portuali aventi tali caratteristiche possono presentare istanza di istituzione di una ZES solo in forma associativa, qualora contigue (...)».*

In attuazione dell'articolo 4, comma 5, del decreto, è stato emanato il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 25 gennaio 2018, n. 12, che reca il regolamento per l'istituzione delle ZES e ne individua le modalità di istituzione, la durata, i criteri per l'identificazione e la delimitazione delle aree e le condizioni per l'accesso delle aziende.

In particolare, l'articolo 5, comma 1, del decreto n. 12 del 2018 appena menzionato dispone che: *«Le proposte di istituzione di una ZES sono presentate, nel rispetto della disciplina europea in materia di aiuti di Stato (...) al Presidente del Consiglio dei ministri, dal presidente della regione (...)».*

Su proposta delle regioni interessate, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 3 settembre 2019, è stata istituita la *«Zona Economica Speciale Adriatica Interregionale nelle Regioni Puglia e Molise»*, nei termini previsti dal Piano di sviluppo strategico, presentato dalle Regioni Puglia e Molise e allegato al citato decreto, di cui costituisce parte integrante.

Il Piano di sviluppo strategico individua anche le unità territoriali dei comuni (particelle catastali) incluse integralmente o parzialmente nella ZES. In particolare, al capitolo 4, rubricato *«La perimetrazione della Zes del Mar Adriatico Meridionale»*, sono, tra l'altro, indicati i criteri di identificazione delle aree incluse ed è specificato

che «*la superficie effettivamente selezionata per l'inclusione nelle ZES è in alcuni casi inferiore a quella candidata, in ragione di una o più di una delle seguenti motivazioni:*

- *necessità di escludere porzioni soggette a vincoli di tipo paesaggistico e ambientale (ad esempio: presenza di manufatti storici, di parti di bosco, di vie d'acqua, di fasce di rispetto);*

- *necessità di escludere porzioni occupate da insediamenti produttivi/commerciali in aree altrimenti completamente libere;*

- *necessità di ridurre l'estensione complessiva di un'area, in ragione della limitata disponibilità di ettari assegnabili (...)*».

Tutto ciò rappresentato, in relazione alla questione in esame, si ritiene che, al ricorrere di tutti i presupposti normativamente previsti, la circostanza che una struttura produttiva sia ubicata su «*particelle parzialmente incluse*» nell'area della ZES non sia di per sé ostativa all'accesso al credito d'imposta in questione.

Tuttavia, in relazione alle «*particelle parzialmente incluse*», in coerenza con la *ratio* delle disposizioni in esame che è quella di creare condizioni favorevoli per lo sviluppo, in alcune aree del Paese, delle imprese già operanti, nonché per l'insediamento di nuove imprese, anche attraverso una fiscalità di vantaggio e della stretta connessione con il territorio specifico di riferimento, devono ritenersi agevolabili esclusivamente quegli investimenti "localizzati", anche parzialmente, in strutture produttive ricadenti nelle porzioni di particelle incluse nella ZES.

Qualora l'investimento agevolabile, dunque, sia realizzato da soggetti operanti su territorio parzialmente incluso in una ZES, il bonus qui in esame compete solo per le spese riferibili alla parte effettivamente localizzata nella stessa ZES.

Resta fermo che il contribuente ha l'onere di mantenere evidenza della quota di spese riferibile ai predetti interventi in termini di fatturazione o a mezzo di un'apposita attestazione rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione ovvero dal direttore dei lavori sotto la propria responsabilità, che indichino gli importi riferibili alla porzione di intervento localizzata nella ZES (ossia, dell'investimento agevolabile) utilizzando in entrambe le ipotesi criteri oggettivi (elemento quest'ultimo la cui valutazione esula dall'ambito di applicazione dell'interpello) e, quindi, dimostrabili in sede di eventuale verifica da parte dell'amministrazione finanziaria.

**LA DIRETTRICE CENTRALE**  
**(firmato digitalmente)**