

Il Fisco contesta il tax credit Zes per assenza delle poste. Mentre deve valutare solo se spetta

Il bonus c'è, contabilizzato o no

L'assenza di classificazione non rende l'aiuto inesistente

DI DAVIDE MARINI

Non dovrebbe essere considerato inesistente il credito d'imposta ZES e per investimenti nel Mezzogiorno solo per effetto della classificazione in bilancio dei beni acquisiti. L'Agenzia delle Entrate contesta l'inesistenza di tali crediti sul presupposto che alcuni beni, in base all'OIC 16, non sarebbero classificabili nelle voci B.II.2 o B.II.3, bensì nella residuale B.II.4. Su questa base vengono contestati, ad esempio, gli acquisti di autocarri, autovetture destinate al noleggio, ascensori e similari. Ma la classificazione contabile non è un elemento costitutivo dell'agevolazione, che individua i beni ammissibili in base a un criterio funzionale, ossia la riconducibilità a macchinari, impianti e attrezzature strumentali al progetto di investimento, e non contabile. Una contestazione fondata sull'iscrivibilità del bene tra gli "altri beni" non dovrebbe trasformare un credito, al più non spettante, in inesistente, con le conseguenze decadenziali e sanzionatorie che ne derivano.

Il credito per i nuovi investimenti nel Mezzogiorno (comma 98, art. 1, legge n. 208/2015) riguardava l'acquisto di «macchinari, impianti e attrezzature» nell'ambito di un progetto di investimento iniziale; analoga struttura ha il credito ZES (art. 16, dl n. 124/2023).

Nessuna delle due discipline richiama i principi contabili o la classificazione di bilancio, né contiene rinvii, neppure impliciti, all'art. 2424 c.c. o all'OIC 16. Se il legislatore non ha inserito il requisito della classificazione contabile, l'Agenzia non dovrebbe pretenderlo per contestarne l'inesistenza, ma al massimo la non spettanza: le agevolazioni sono norme di stretta interpretazione, i cui presupposti non possono essere ricostruiti oltre la fonte primaria.

Negli avvisi di recupero spesso l'Agenzia richiama la circolare n. 34/2016, che rinvia «per quanto compatibile» alla circolare n. 38/2008. Quest'ultima, però, riguardava il credito per le aree svantaggiate (legge n. 296/2006), la cui disciplina agevolava beni «classificabili nelle voci B.II.2 e B.II.3 del codice civile». Solo in quel contesto la classificazione contabile era un requisito espressamente previsto dalla legge, estenderla al credito Zes e al Mezzogiorno, che hanno una formulazione incentrata sulla funzione dei beni, integra un'applicazione analogica in malam partem, preclusa nel diritto tributario.

Del resto i documenti di prassi non vincolano né il contribuente né il giudice (Cassazione n. 12395/2024; Cassazione, SS.UU., n. 23031/2007), e la stessa Agenzia (circolare n. 33/E del 2023) ha ammesso al credito le imbarcazioni da diporto a noleggio, collocabili in

B.II.4: se il criterio fosse davvero contabile, sarebbero state escluse.

L'Atto di indirizzo del MEF del 1° luglio 2025, vincolante per gli uffici finanziari, ha affermato un principio generale: la definizione di credito inesistente è circoscritta ai crediti privi dei requisiti indicati nella normativa di riferimento, ossia la norma primaria e le sole fonti secondarie da questa espressamente richiamate. Non possono quindi determinare l'inesistenza ulteriori fonti tecniche, come i manuali, se non oggetto di esplicito richiamo. Il ragionamento è trasponibile all'OIC 16: il Manuale di Frascati e i principi contabili nazionali condividono la medesima natura di fonti tecniche prive di rango normativo, sicché, come il primo non può integrare la fattispecie del credito ricerca e sviluppo, così il secondo non può integrare quella del credito Mezzogiorno e ZES. Ne consegue che la classificazione in bilancio secondo l'OIC 16, non richiamata dalle norme istitutive, non può fondare una contestazione di inesistenza del credito, ma eventualmente di non spettanza.

Ciò non significa che qualsiasi bene sia agevolabile: il criterio selettivo esiste ed è rigoroso, ossia la strumentalità ed essenzialità del bene rispetto all'attività esercitata. Ma è funzionale, non contabile.

— © Riproduzione riservata —





La contestazione delle Entrate riguarda il credito d'imposta ZES