

BANDI, AGEVOLAZIONI, BONUS, CONTRIBUTI A FONDO PERDUTO

di SABATINO PIZZANO

ZES unica: agevolazioni per attrezzature installate su autocarri

La qualificazione fiscale dei beni complessi e l'orientamento della giurisprudenza tributaria nella valorizzazione della prevalenza funzionale.

La questione della qualificazione fiscale dei beni strumentali complessi costituiti da attrezzature installate su autocarri rappresenta un tema di significativa rilevanza pratica, soprattutto nel contesto delle agevolazioni per gli investimenti nelle zone economiche speciali (Zes). L'ambiguità sorge facilmente allorché **il contribuente intende beneficiare dei regimi incentivati pur acquisendo composti complessi, dove la distinzione tra il mezzo di trasporto (che singolarmente non rientrerebbe nell'agevolazione) e l'apparato funzionale risulta tutt'altro che nitida.**

Le agevolazioni correlate agli investimenti nella Zes Unica del Mezzogiorno prevedono l'accesso al credito d'imposta per beni strumentali nuovi, quali immobili, impianti, macchinari e attrezzature. Per essere ammissibili al beneficio fiscale previsto sottoforma di credito di imposta, occorre che tali beni siano **classificati correttamente secondo i principi contabili vigenti nelle voci B.II.1, B.II.2 e B.II.3** dello schema di bilancio la collocazione appropriata per impianti e macchinari. Sono esclusi i beni classificati nella voce B.II.4.

Un decisivo contributo interpretativo proviene dalla giurisprudenza tributaria di merito. La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Regione Campania, con **sentenza n. 7086/5/2023**, ha esaminato una fattispecie concernente il riconoscimento del credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno in relazione ad apparecchiature (nello specifico, una betonpompa e un caricatore telescopico) montate su autocarri. I magistrati hanno chiarito che **il carattere di "macchinario" non derivava dalla mera installazione fisica su un mezzo mobile, bensì dalla natura intrinseca dell'apparato e dalla sua destinazione operativa.** Il complesso organico e funzionale, per usare la terminologia adoperata, deve essere valutato in riferimento alla sua capacità di realizzare specifiche produzioni e cicli lavorativi. La betonpompa, per così dire, conserva la sua attitudine produttiva a prescindere da dove sia collocata; il trasporto rappresenta, nella logica della sentenza, una conseguenza ancillare della struttura costruttiva.

L'elemento cardine della lettura giurisprudenziale riposa sulla **prevalenza della destinazione funzionale rispetto agli aspetti meramente locativi o strutturali.** Quando un'attrezzatura esercita primariamente funzioni produttive e lavorative, il fatto che essa sia montata su un autoveicolo non altera la natura del bene né ne compromette la maturazione del beneficio. Si consideri, ad esempio, l'autobetoniera: il nucleo centrale dell'investimento è costituito dall'impianto di pompaggio e dal tamburo rotante, destinati alla distribuzione del calcestruzzo. L'autotelaio funge da base portante e da mezzo di trasporto, ma la funzione preponderante rimane quella operativa. Analogamente, una piattaforma aerea (o piattaforma di lavoro elevatrice) montata su autocarro mantiene la propria qualifica di attrezzatura strumentale: la destinazione è lo svolgimento di attività in quota, non il mero trasferimento da un luogo all'altro.

Nella prassi, occorre veramente distinguere diverse situazioni. L'autobetoniera rappresenta il caso paradigmatico di equipaggiamento polivalente dove la funzione lavorativa predomina nitidamente. Ma non dissimilmente, le piattaforme telescopiche, le autogrù, gli impianti di perforazione su chassis mobile, le autobotti per il trasporto e la distribuzione di liquidi in contesti operativi specifici, dove tutte queste categorie mantengono attitudine agevolabile dato che l'elemento funzionale-operativo rimane centrale nella loro logica costruttiva. Diverso è il caso dell'automezzo meramente ausiliario, dove la prevalenza del trasporto risulta incontestabile. Un furgone attrezzato come magazzino mobile, per intendersi, non acquisisce natura di macchinario strumentale al processo produttivo propriamente detto; rimane strumento di logistica e distribuzione, categorizzazione che lo pone al di fuori dei beni agevolabili secondo i criteri dell'agevolazione ZES per investimenti produttivi.