

Le zone economiche speciali tra ipertrofia normativa e aspettative di sviluppo economico. Agevolazioni tributarie e semplificazioni amministrative

The special economic zones between regulatory hypertrophy and economic development expectations. Tax breaks and administrative simplifications

di Giuseppe Rivetti – 8 ottobre 2021

Abstract

L'articolo offre un inquadramento delle caratteristiche delle Zone economiche speciali (Zes) ed evidenzia come la fiscalità di vantaggio e le semplificazioni amministrative fino ad oggi adottate per esse potrebbero non essere sufficientemente “attraenti” per gli investitori stranieri. Ciò sia a motivo dell’incertezza del diritto causata dal frenetico susseguirsi di norme, sia a motivo della debolezza di una serie di elementi di natura extratributaria (accessibilità geografica dei mercati, qualità delle infrastrutture, funzionalità dei trasporti). Si conclude che il nuovo Piano nazionale di ripresa e resilienza rappresenta un’occasione da non perdere per il rafforzamento di tali zone.

Parole chiave: agevolazioni fiscali, zone franche urbane, zone economiche speciali

Abstract

The article offers an overview of the characteristics of the Special Economic Zones (SEZ) and highlights how favorable taxation and the administrative simplifications adopted for them up to now may not be sufficiently "attractive" for foreign investors. This is due both to the legal uncertainty caused by the frantic succession of rules, and to the weakness of a series of elements of a non-fiscal nature (geographic accessibility of markets, quality of infrastructures, functionality of transportations). The conclusion is that the new National Recovery and Resilience Plan represents an opportunity not to be missed for the strengthening of these zones.

Keywords: tax breaks, urban tax-free zones, special economic zones

SOMMARIO: 1. Le Zone economiche speciali e gli interventi per la coesione territoriale previsti dal Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR). - 2. Architettura normativa di riferimento e disorientamento ermeneutico. - 3. Fiscalità di vantaggio per gli investimenti nelle Zes. - 4. Semplificazione e riduzione degli oneri amministrativi per le imprese. - 5. Conclusioni.

1. Le zone economiche speciali (Zes) rappresentano innovativi modelli di accelerazione economica dei territori. Con riferimento ai profili costitutivi, si tratta di aree delimitate all’interno di uno Stato caratterizzate da una fiscalità di vantaggio e da

un articolato sistema di semplificazioni amministrative. I dati registrano un trend in continua crescita su scala mondiale. Esistono più di 4.000 zone economiche speciali presenti in oltre 130 Paesi con una particolare concentrazione in Asia e nell'area del Pacifico (dove è ubicato il 43% del totale). La dimensione economica del fenomeno ha raggiunto valori di grande rilevanza per il sistema produttivo globale; secondo recenti stime, impiegano oltre 68,4 milioni di lavoratori diretti e generano un valore aggiunto - derivante dagli scambi - superiore a 850 miliardi di dollari.

Nell'ambito degli interventi speciali per la coesione territoriale (PNRR, p. 15), il Piano nazionale di ripresa e resilienza prevede, non a caso, il rafforzamento delle zone economiche speciali, attraverso una riforma finalizzata a *“semplificare il sistema di governance, a favorire meccanismi in grado di garantire la cantierabilità degli interventi in tempi rapidi, nonché l'insediamento di nuove imprese”* (PNRR, p. 216). L'obiettivo è accrescere il potenziale dei territori target, aumentando l'attrattività per gli investimenti anche esteri, con conseguente e auspicabile impatto occupazionale.

2. In Italia l'architettura normativa di riferimento si fonda sul D.L. 20 giugno 2017, n. 91, convertito con modificazioni dalla L. 3 agosto 2017, n. 123, che ha previsto agli artt. 4 e 5, la possibilità per le regioni di costituire zone economiche speciali (regionali o interregionali). Con il D.P.C.M. 25 gennaio 2018, n. 12, è stato adottato il *“Regolamento recante istituzione di Zone economiche speciali”*.

Nello stesso anno il D.L. 14 dicembre 2018, n. 135, convertito con modificazioni dalla L. 12 febbraio 2019, n. 12, ha sostituito l'art. 5 D.L. n. 91/2017 (Semplificazioni amministrative). A seguire, la L. 27 dicembre 2019, n. 160, ha sostituito l'art. 4, comma 6, D.L. n. 91/2017 (Profili costitutivi e di governance delle Zes). Successivamente, il D.L. 16 luglio 2020, n. 76, convertito con modificazioni dalla L. 11 settembre 2020, n. 120, ha riscritto gli artt. 4 e 5 D.L. n. 91/2017 - intervenendo nuovamente su governance e prerogative del Commissario straordinario di governo. Di recente, il D.L. 31 maggio 2021, n. 77, convertito con modificazioni dalla L. 29 luglio 2021, n. 108, ha sostituito l'art. 5, comma 2, D.L. n. 91/2017 - rimodulando misure tributarie e innovando talune procedure amministrative.

Le continue innovazioni legislative su aspetti non marginali come la governance, i procedimenti e le agevolazioni, ci consegnano un legislatore afflitto da ipertrofia normativa. Tuttavia le criticità non riguardano in modo diretto le continue riforme, siamo tutti consapevoli che la realtà economica contemporanea costringa *“naturalmente”* il diritto a inseguire i mutamenti. Il profilo problematico, a mio avviso, coincide con una fragilità strutturale della legislazione di riferimento. All'atto di adozione dei provvedimenti istitutivi delle Zes (2017), ritengo sia mancata una visione complessiva degli obiettivi e degli strumenti sottesi a quegli obiettivi. Di qui la frenetica attività di *“recupero”* legislativo che finisce, inevitabilmente, per creare un oggettivo disorientamento ermeneutico.

3. A questo punto può essere opportuno delineare le specifiche e attuali configurazioni tributarie. Sul piano generale, le imprese operanti nell'ambito di una zona economica

speciale possono beneficiare di particolari agevolazioni che vanno dalla sospensione dei dazi doganali, alla riduzione dell'imposta sul reddito delle società (IRES) e al riconoscimento di un credito di imposta per gli investimenti effettuati nelle aree in esame.

Il legislatore ha espressamente previsto nelle Zes la possibilità di istituire zone franche doganali (ZFD) intercluse, dove si possono depositare merci in sospensione dal pagamento dei diritti doganali. La delimitazione viene proposta da ciascun Comitato di indirizzo ed è approvata con determinazione del Direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli (cfr. art. 5, lett. a-*sexies*, D.L. n. 91/2017).

Inoltre, per le aziende che intraprendono una nuova iniziativa economica, si prevede una riduzione del 50% dell'imposta sul reddito delle società (IRES). La misura agevolativa opera a partire dal periodo d'imposta nel corso del quale la nuova attività viene intrapresa e per i sei anni successivi (cfr. art. 1, comma 173, L. n. 178/2020). Ai fini del riconoscimento, le imprese beneficiarie devono mantenere la loro attività per almeno dieci anni, con la conseguente conservazione dei posti di lavoro creati nella Zes (sono escluse dal beneficio le imprese in stato di liquidazione o di scioglimento). Infine, sono stati ampliati fortemente al rialzo, solo per gli investimenti all'interno delle Zes, i limiti di spesa ammissibili per accedere al credito d'imposta che resta la misura più importante per le imprese interessate a operare nelle aree in argomento. Nello specifico, il credito d'imposta viene 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 ed è esteso all'acquisto di immobili strumentali agli investimenti*" (cfr. art. 57, comma 1 lett. b, punto 4, D.L. n. 77/2021). L'agevolazione a supporto degli investimenti è, dunque, raddoppiata, evidentemente per cercare di aumentare l'interesse per gli investitori. Le imprese che operano nelle Zes mantengono, comunque, la possibilità di accedere a tutti i diversi incentivi nel rispetto della normativa europea.

In tale contesto, le Regioni (ma anche i Comuni) per rendere maggiormente *business friend* l'intero territorio, possono prevedere nuove agevolazioni tributarie nell'ambito di quella sterminata fiscalità regionale che non aiuta lo sviluppo economico, anzi sembra di ostacolo ai nuovi insediamenti. Al riguardo, mi riferisco alle (troppe) addizionali regionali, tributi, tariffe e imposte. In questa prospettiva gli interventi dovrebbero essere orientati verso una consistente riduzione o annullamento della quota regionale o comunale, senza oneri a carico della finanza statale.

Di conseguenza, dal punto di vista tributario per rendere attrattivi i territori interessati dalle Zes, il legislatore non introduce strumenti radicalmente nuovi (di incentivazione fiscale), ma ricorre a quelli esistenti potenziando il credito d'imposta, dimezzando l'IRES o prevedendo la possibilità di interventi sulla fiscalità regionale.

4. La realizzazione degli obiettivi di sistema (supportare la ripresa, la crescita del Paese e contribuire in maniera significativa alla realizzazione della coesione sociale e territoriale) passa anche attraverso la semplificazione delle norme (PNRR, p. 68). La

riduzione degli oneri amministrativi rappresenta, infatti, il secondo grande incentivo per le aziende che decidono di investire nelle Zes.

In proposito, la normativa prevede regimi procedurali speciali e adempimenti semplificati. In particolare, viene prevista la riduzione (di un terzo) dei tempi per un numero importante di procedimenti amministrativi e la definizione di procedure semplificate (cfr. art. 5, comma 1, lett. a, D.L. n. 91/2017). Nella nuova ristrutturazione giuridica, il Commissario ha dei veri e propri poteri autorizzatori che esercita attraverso una “*autorizzazione unica*” (cfr. art. 5-bis, D.L. n. 91/2017). La previsione appare in linea con gli orientamenti del richiamato Piano nazionale di ripresa e resilienza in cui si prevedono “*interventi in tempi rapidi*”, attraverso la modifica delle norme per fare in modo che i Commissari abbiano “*la titolarità del procedimento di autorizzazione unica*” e diventino “*l’interlocutore principale per gli attori economici interessati a investire nel territorio di riferimento*” (PNRR, p. 216). Nel dettaglio, l’autorizzazione unica costituisce una variante agli strumenti urbanistici e di pianificazione territoriale. Il suo rilascio, sostituisce “*ogni altra autorizzazione, approvazione e parere comunque denominati e consente la realizzazione di tutte le opere, prestazioni e attività previste nel progetto*”. Inoltre, al fine di assicurare la più efficace e tempestiva attuazione degli interventi di “*infrastrutturazione delle Zes*”, fino al 31 dicembre 2026 e a richiesta degli enti competenti, il Commissario straordinario assumere le funzioni di stazione appaltante e operare in deroga alle disposizioni di legge in materia di contratti pubblici (cfr. art. 4, comma 7-quinques, D.L. n. 91/2017).

5. Appare evidente l’intenzione di semplificare e velocizzare le attività che si svolgono nelle Zes, visto che il modello in alcune Regioni stenta decollare. Le misure richiamate rappresentano, indubbiamente, un notevole stimolo per le aziende che decidono di investire all’interno di una zona economica speciale. Tuttavia, la fiscalità di vantaggio e le semplificazioni amministrative sono sicuramente fattori importanti e decisivi per la localizzazione degli investimenti, ma potrebbero non essere sufficienti. L’accessibilità geografica dei mercati, la qualità delle infrastrutture esistenti, la funzionalità dei trasporti e la politica generale di governo dei territori, costituiscono ulteriori variabili altrettanto decisive e possono fare la differenza nelle scelte gli investitori stranieri.

BIBLIOGRAFIA ESSENZIALE

AMATUCCI F., *Il riconoscimento del potere delle Regioni di riduzione e azzeramento dell’aliquota IRAP*, in *Rass. trib.*, 2013, 5, 1093 ss.

BARABINO P., *Le zone franche nel diritto tributario*, Torino, 2020

COPPOLA P., *Il fisco come leva ed acceleratore delle politiche di sviluppo*, Padova, 2016

DEL FEDERICO L., *Costituzione di una zona franca fiscale e doganale come logica di sviluppo del territorio*, in *Rass. fisc. inter.*, 2006, 3, 263 ss.

FICARI V. (a cura di), *L'autonomia tributaria delle Regioni e degli enti locali tra Corte Costituzionale (sentenza n. 102/2008 e ordinanza n. 103/2008) e disegno di legge delega. Un contributo giuridico al dibattito sul federalismo fiscale*, in *Quaderni della Rivista di Diritto Tributario*, Milano, 2009, 3

PANARO A., *Lo sviluppo delle Free Zones portuali: scenario e casi studio*, in BERLINGUER A. (a cura di), *Porti, retroporti e zone economiche speciali*, Torino, 2018, 347 ss.

PISTONE P. - DE GOEDE J. - LAUKKANEN A. (eds.), *Special Tax Zones in the Era of International Tax Coordination*, IBFD, Amsterdam, 2019

URICCHIO A.F., *Zone economiche speciali e fiscalità portuale tra incentivi fiscali e modelli di prelievo*, in BERLINGUER A. (a cura di), *Porti, retroporti e zone economiche speciali*, Torino, 2018, 75-90