

## Tessile & Moda alla prova della Tremonti-quater

di [Francesco Buetto](#)

Pubblicato il 5 maggio 2010

il decreto incentivi propone particolari agevolazioni ai settori del tessile e della moda

Nel quadro degli interventi a sostegno dell'economia previsti dal D.L. 25 marzo 2010, n. 40, l'art. 4, commi da 2 a 4, prevede un'agevolazione per le imprese che operano nel settore tessile e della moda, consistente in una detassazione dal reddito d'impresa di un importo pari al valore degli investimenti in attività di ricerca industriale e di sviluppo precompetitivo finalizzate alla realizzazione di campionari fatti nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2009 e fino alla chiusura del periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2010.

L'agevolazione è fruibile nel rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dal regolamento (CE) n. 1998/2006 della Commissione c.d. "*de minimis*" fino all'autorizzazione della Commissione europea.

Al fine di rispettare il limite complessivo delle risorse stanziato, la fruizione dell'agevolazione è subordinata alla presentazione di apposita comunicazione e può avvenire esclusivamente entro l'importo massimo indicato dall'Agenzia delle entrate.

Analizziamo, quindi, le indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 22/E del 29 aprile 2010, che sono di sicuro ausilio per gli operatori dei settori interessati.

### **SOGGETTI INTERESSATI**

L'agevolazione è riservata ai soggetti che, indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione aziendale, e dalle modalità di determinazione del reddito, svolgono attività produttive di reddito di impresa, anche in modo non prevalente, così classificabili dalla tabella ATECO:

- divisione 13 (*industrie tessili*);
- divisione 14 (*confezione di articoli di abbigliamento; confezione di articoli in pelle e pelliccia*).

Sotto il profilo territoriale l'agevolazione si applica alle medesime condizioni ai soggetti residenti nel territorio dello Stato e alle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti.

Possono fruire dell'agevolazione anche i soggetti che si costituiscono o iniziano l'attività a partire dal 1° gennaio 2010.

L'agevolazione è fruibile, fino all'autorizzazione della Commissione europea, nei limiti di cui al regolamento (CE) n. 1998/2006 della Commissione del 15 dicembre 2006 (GUUE L379 del 28 dicembre 2006) relativo all'applicazione degli articoli 87 e 88 del Trattato CE agli aiuti di importanza minore c.d. "*de minimis*".

In applicazione dell'articolo 1 del suddetto regolamento, sono escluse dall'agevolazione le imprese in difficoltà secondo la definizione degli Orientamenti comunitari sugli aiuti di Stato per il salvataggio e la ristrutturazione di imprese in difficoltà di cui alla comunicazione della Commissione europea 2004/C 244/02 (GUUE C244 del 1° ottobre 2004), la cui validità è stata prorogata al 9 ottobre 2012 dalla comunicazione della Commissione europea 2009/C 157/01 (GUUE C157 del 10 luglio 2009).

## **INVESTIMENTI AGEVOLABILI**

### **Attività ammissibili**

Sono agevolabili gli investimenti *“in attività di ricerca industriale e di sviluppo precompetitivo finalizzate alla realizzazione di campionari”*.

Sulla base delle precise indicazioni diramate dall’Agenzia delle Entrate con il documento di prassi appena pubblicato, sono classificabili nella *“ricerca industriale”* le attività di:

- ricerca pianificata o indagini critiche miranti ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare per mettere a punto nuovi prodotti, processi o servizi o permettere un notevole miglioramento dei prodotti, processi o servizi esistenti;
- creazione di componenti di sistemi complessi necessaria per la ricerca industriale, in particolare per la validazione di tecnologie generiche, ad esclusione dei prototipi di cui alla definizione successiva.

Sono classificabili nello *“sviluppo precompetitivo”* (o sviluppo sperimentale) le attività di:

-

acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica, commerciale e altro, allo scopo di produrre piani, progetti o disegni per prodotti, processi o servizi nuovi, modificati o migliorati; può trattarsi anche di altre attività destinate alla definizione concettuale, alla pianificazione e alla documentazione concernenti nuovi prodotti, processi e servizi; tali attività possono comprendere l'elaborazione di progetti, disegni, piani e altra documentazione, purché non siano destinati a uso commerciale;

- 

realizzazione di prototipi utilizzabili per scopi commerciali e di progetti pilota destinati a esperimenti tecnologici e/o commerciali, quando il prototipo è necessariamente il prodotto commerciale finale e il suo costo di fabbricazione è troppo elevato per poterlo usare soltanto a fini di dimostrazione e di convalida. L'eventuale, ulteriore sfruttamento di progetti di dimostrazione o di progetti pilota a scopo commerciale comporta la deduzione dei redditi così generati dai costi ammissibili;

- 

produzione e collaudo di prodotti, processi e servizi, a condizione che non siano impiegati o trasformati in vista di applicazioni industriali o per finalità commerciali.

Non sono ammissibili, invece, le modifiche di routine o le modifiche periodiche apportate a prodotti, linee di produzione, processi di fabbricazione, servizi esistenti e altre operazioni in corso, anche quando tali modifiche rappresentino miglioramenti.

Nel contesto delle suddette attività di ricerca e sviluppo, il Ministero dello sviluppo economico con la circolare n. 46586 del 16 aprile 2009 ha fornito specifiche indicazioni per la concreta individuazione delle attività da considerare ammissibili nell'ambito dello specifico settore del tessile e della moda.

Nella circolare richiamata il Ministero dello sviluppo economico ha evidenziato che *“il processo di realizzazione del campionario e delle collezioni nel settore tessile e moda ... si suddivide, in linea di massima, nelle seguenti cinque fasi:*

*a) ricerca ed ideazione estetica;*

- b) *realizzazione dei prototipi;*
- c) *preparazione del campionario o delle collezioni;*
- d) *promozione del campionario;*
- e) *gestione del magazzino campioni”.*

Ha precisato al riguardo che *“mentre le attività di c) d) ed e) sono attività che non necessariamente sono collegate ad un processo di realizzazione di un prodotto nuovo, modificato o sensibilmente migliorato, le attività di cui alle lettere a) e b) sono dirette esclusivamente a tal fine”*. In particolare, *“le attività astrattamente riconducibili alla nozione di ricerca industriale ed allo sviluppo sperimentale sono, nel settore del tessile e della moda, quelle che precedono la fase realizzativa del campionario o della collezione, e sono collegate alla fase ideativa dello stesso e della realizzazione dei prototipi. Sono quindi agevolabili i costi sostenuti per svolgere le attività dirette alla realizzazione del contenuto innovativo di un campionario o delle collezioni e per la realizzazione dei prototipi”*.

Ai fini dell'applicazione dell'agevolazione in esame, pertanto, le attività di cui alle lett. a) e b) sono sempre agevolabili, mentre le attività di cui alle lettere c), d) ed e) sono agevolabili solo se collegate alla realizzazione di un prodotto nuovo o sostanzialmente modificato.

La norma in esame non consente, invece, di agevolare le attività rientranti nell'ambito della *“ricerca fondamentale”* (lett. a dell'art. 2 del regolamento e lettera e della disciplina comunitaria), anche perché lo svolgimento di tali attività, sostanziandosi in *“lavori sperimentali o teorici svolti soprattutto per acquisire nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e di fatti osservabili senza che siano previste applicazioni o utilizzazioni pratiche dirette”*, non si caratterizza per la finalizzazione alla realizzazione dei campioni.

Non sono ammissibili, altresì, le attività rientranti nella *“innovazione del processo”* e nella *“innovazione organizzativa”*. Per *“innovazione del processo”*, in particolare, si intende

*“l’applicazione di un metodo di produzione o di distribuzione nuovo o sensibilmente migliorato (inclusi cambiamenti significativi nelle tecniche, nelle attrezzature e/o nel software). ...” (lettera i). Per “innovazione organizzativa” si intende “l’applicazione di un nuovo metodo organizzativo nelle pratiche commerciali dell’impresa, nell’organizzazione del luogo di lavoro o nelle relazioni esterne dell’impresa. ...” (lettera j).*

## **Costi ammissibili**

Sono ammissibili i costi, nella misura congrua e pertinente, riguardanti:

- a) il personale, limitatamente a ricercatori e tecnici, purché impiegati nell’attività di ricerca e sviluppo (viene preso in considerazione il costo aziendale del personale dipendente, compreso quello assunto con contratto “a progetto”, in rapporto all’effettivo impiego per le attività di ricerca e sviluppo);
- b) gli strumenti e le attrezzature di laboratorio, nella misura e per il periodo in cui sono utilizzati per l’attività di ricerca e sviluppo;
- c) i fabbricati ed i terreni esclusivamente per la realizzazione di centri di ricerca, nella misura e per il periodo in cui sono utilizzati per l’attività di ricerca e sviluppo;
- d) la ricerca contrattuale, le competenze tecniche e i brevetti, acquisiti ovvero ottenuti in licenza da fonti esterne a prezzi di mercato, nell’ambito di un’operazione effettuata alle normali condizioni di mercato e che non comporti elementi di collusione;
- e) i servizi di consulenza, utilizzati esclusivamente ai fini dell’attività di ricerca e sviluppo;

f) le spese generali.

g) i costi sostenuti per l'acquisto di materiali, forniture e prodotti analoghi, utilizzati per l'attività di ricerca e sviluppo.

Con riferimento ai costi di cui alla lettere b) e c) del comma 1, sono ammissibili le quote di ammortamento, nei limiti dell'importo risultante dall'applicazione dei decreti ministeriali in vigore.

Con riferimento ai costi di cui alla lettera f), del comma 1, sono ammissibili spese generali forfetarie nella misura del 10% dei costi di cui al comma 1, lettera a).

I costi sono imputati al periodo di imposta di riferimento dell'agevolazione applicando il principio di competenza previsto dall'art. 109, commi 1 e 2, del TUIR.

La nota d'Agenzia richiama l'attenzione sulle precisazioni fornite dal Ministero dello sviluppo economico con la circolare n. 46586 del 16 aprile 2009, in cui sono indicate, in via orientativa e non esaustiva, le risorse ordinariamente utilizzate per svolgere le attività di ricerca ammissibili dalle imprese appartenenti ai settori interessati:

a) lavoro del personale interno (stilisti e tecnici) impiegato nella attività di ideazione e realizzazione dei prototipi;

b) prestazioni dei professionisti (stilisti, altri consulenti esterni);

c) materie prime e materiali di consumo connessi alla attività di ideazione e realizzazione dei prototipi;

- d) lavorazioni esterne connesse alle attività di ideazione e realizzazione dei prototipi;
- e) attrezzature tecniche specifiche (computer e software dedicato, macchinari), nella misura e per il periodo in cui sono utilizzati per l'attività di ideazione e realizzazione dei prototipi;
- f) i fabbricati e i terreni esclusivamente per la realizzazione dei laboratori utilizzati, nella misura e per il periodo in cui sono destinati alle fasi di ideazione e realizzazione dei prototipi (rimane comunque ferma la non ammissibilità del costo relativo ai terreni).

I costi sostenuti per le attività di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo finalizzati alla realizzazione di campionari sono ammissibili indipendentemente dal trattamento contabile e, quindi, dalla eventuale capitalizzazione degli stessi.

A prescindere dal regime contabile o fiscale adottato, i costi per cui il contribuente chiede l'agevolazione devono essere supportati da adeguata documentazione dalla quale risulti la loro imputabilità al periodo agevolato, nonché la loro correlazione - l'inerenza - alle attività ammissibili all'agevolazione.

## **FRUIZIONE DELL'AGEVOLAZIONE**

### **Fruizione**

L'agevolazione spetta esclusivamente ai fini dell'IRPEF e dell'IRES, e non opera ai fini dell'IRAP.



L'agevolazione è fruita apportando una variazione in diminuzione della base imponibile del reddito di impresa del periodo di imposta di effettuazione degli investimenti agevolabili, determinati secondo i criteri in precedenza richiamati.

La detassazione opera indipendentemente dal risultato di esercizio ottenuto (utile o perdita) e, pertanto, concorre a determinare il risultato reddituale anche in presenza di una perdita, la quale rileverà ai fini della determinazione del reddito secondo le regole ordinarie previste dal TUIR.

In particolare, il beneficio è ininfluente ai fini dell'applicazione degli articoli 56, comma 2, 61, comma 1, 84, 109, comma 5, del TUIR. Tali norme stabiliscono, in presenza di proventi esenti o che non concorrono alla formazione del reddito, la riduzione della perdita fiscalmente rilevante e dell'ammontare deducibile degli interessi passivi e delle spese generali.

Il risparmio d'imposta derivante dalla fruizione dell'agevolazione non potrà comunque superare l'importo massimo comunicato in via telematica dall'Agenzia delle entrate al soggetto interessato a seguito della presentazione dell'apposita comunicazione.

Si ricorda che l'agevolazione può essere fruita esclusivamente in sede di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta di effettuazione degli investimenti ( non incide, quindi, sul calcolo e versamento degli acconti dovuti, che dovranno essere determinati, secondo le modalità ordinarie, comunque al lordo dell'agevolazione).

Inoltre, i beneficiari non tengono conto dell'agevolazione per gli investimenti fatti nel 2010 neppure nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo d'imposta 2011. Pertanto, in sede di acconti per il 2011, l'imposta dovuta per il 2010, da assumere come parametro di riferimento, va determinata senza considerare l'agevolazione.

### **Rispetto del limite “de minimis”**

Come abbiamo visto, l'agevolazione è fruibile, fino all'autorizzazione della Commissione europea, nei limiti di cui al regolamento (CE) n. 1998/2006 della Commissione del 15 dicembre 2006, relativo all'applicazione degli articoli 87 e 88 del Trattato CE agli aiuti di importanza minore, c.d. *de minimis*.

Sulla base di quanto previsto, in particolare, dall'articolo 2, par. 2, del suddetto regolamento, l'importo degli aiuti concessi a titolo *de minimis* ad una medesima impresa non deve superare i 200.000 euro nell'arco di tre esercizi finanziari, da intendersi come "periodi d'imposta" rilevanti in conformità alle disposizioni vigenti in materia fiscale in ciascuno degli Stati membri.

Ai fini dell'applicazione del limite previsto, gli aiuti erogati in forma diversa dalla sovvenzione diretta in denaro – quali ad esempio i prestiti agevolati, gli sgravi fiscali o le garanzie sui prestiti – devono essere convertiti in "equivalente sovvenzione", cioè quantificati come se fossero una sovvenzione in denaro, individuando il reale beneficio economico corrispondente all'aiuto stesso. Nel caso specifico, l'"equivalente sovvenzione" è costituito dal risparmio d'imposta che tale deduzione è destinata a generare.

L'equivalente sovvenzione, inoltre, va calcolata al lordo, cioè senza dedurre imposte o altri oneri eventualmente applicabili all'aiuto. Nel caso in cui l'aiuto non è soggetto ad imposizione, come nel caso dello strumento in esame, il netto e il lordo coincidono.

Ai fini dell'individuazione del periodo d'imposta da prendere in considerazione per il calcolo del triennio, gli aiuti *de minimis* "dovrebbero essere considerati concessi nel momento in cui all'impresa è accordato, a norma del regime giuridico nazionale applicabile, il diritto giuridico di ricevere gli aiuti". L'agevolazione in esame, che opera come deduzione dal reddito d'impresa, rileva nel periodo di imposta cui si riferisce la dichiarazione dei redditi in cui l'agevolazione è fruita come deduzione dal reddito di impresa (2010 per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare).

La dichiarazione attestante il rispetto del limite dei 200.000 euro è resa con la comunicazione presentata all'Agenzia delle entrate (modello CRT) approvata con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 2 aprile 2010.

Si ricorda, infine, che per la fruizione delle agevolazioni soggette al regime *de minimis* non è necessaria la preventiva presentazione della dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà disciplinata dal decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 23 giugno 2007 (cosiddetto

“impegno Deggendorf”).

## **CUMULO CON ALTRE AGEVOLAZIONI**

L’agevolazione in esame risulta cumulabile con altre misure di favore di carattere generale, non costituenti “aiuti di Stato” in base alla disciplina comunitaria in materia, salvo che le norme disciplinanti tali misure, alla stregua di valutazioni che rientrano nella competenza degli organi eroganti, non dispongano diversamente.

L’agevolazione in esame è quindi cumulabile, ad esempio, con la deduzione dalla base imponibile IRAP del costo del personale addetto alla ricerca e sviluppo (disciplinata dall’articolo 11, comma 1, lettera a, numero 5) del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446), che non costituisce un aiuto di Stato.

Diversamente, in caso di misure che costituiscono “aiuti di Stato”, occorre rispettare i limiti imposti in materia di cumulo dal regolamento (CE) n. 1998/2006 e quindi verificare che, in relazione agli stessi costi ammissibili, il cumulo non comporti il superamento delle intensità di aiuto fissate, con riferimento al caso specifico, da un Regolamento di esenzione per categoria o da una decisione adottata dalla Commissione nell’ambito degli Orientamenti applicabili a ciascuna disciplina.

Il regime di detassazione in esame non è, in ogni caso, cumulabile con il credito d’imposta per gli investimenti nelle aree svantaggiate previsto dall’articolo 1, commi da 271 a 279, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, in riferimento ai medesimi costi ammissibili.

## **ASPETTI PROCEDURALI**

## **Presentazione della comunicazione**

La comunicazione - redatta sulla base di quanto indicato nel provvedimento del 2 aprile 2010 - deve essere utilizzata dai soggetti titolari di reddito di impresa che intendono accedere all'agevolazione e deve essere presentata in via telematica all'Agenzia delle entrate dal 1° dicembre 2010 al 20 gennaio 2011 direttamente, da parte dei soggetti abilitati dall'Agenzia delle entrate, ovvero tramite i soggetti incaricati di cui ai commi 2-*bis* e 3 dell'art. 3 del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322.

L'agevolazione potrà essere fruita entro il limite massimo del risparmio d'imposta comunicato in via telematica dall'Agenzia dell'entrate al soggetto interessato. In merito a quest'ultimo punto, nella relazione illustrativa è specificato che in caso di investimenti che comportano richieste di agevolazione eccedenti lo stanziamento, l'agevolazione stessa sarà attribuita pro-quota allo scopo di assicurare il rispetto dello stanziamento previsto. Conformemente, nel caso in cui le richieste complessive superino lo stanziamento previsto, il provvedimento prevede che l'agevolazione sia attribuita proporzionalmente all'ammontare del risparmio d'imposta richiesto.

In ogni caso, nell'indicare il valore degli investimenti agevolabili e il risparmio d'imposta spettante, il soggetto interessato dovrà considerare che l'agevolazione è fruibile rispettando il limite di 200.000 euro previsto dal regolamento (CE) n. 1998/2006 relativo agli aiuti c.d. *de minimis*.

## **Risparmio d'imposta**

Considerato che l'agevolazione opera mediante la deduzione dal reddito d'impresa e che la

determinazione dell'effettivo risparmio d'imposta conseguente potrebbe comportare oggettive difficoltà, il risparmio dell'imposta dovuta a titolo di IRPEF o IRES, da indicare nel quadro A, rigo A1, colonna 2, della comunicazione (modello CRT), dovrà essere determinato come segue:

a) per i soggetti IRES applicando l'aliquota del 27,5% all'importo deducibile dal reddito d'impresa, corrispondente al valore degli investimenti agevolabili;

b) per gli imprenditori individuali assumendo la differenza tra l'IRPEF relativa soltanto al reddito d'impresa (senza tener conto, quindi, di eventuali altri redditi posseduti) calcolato al lordo dell'importo degli investimenti agevolabili che costituiscono un componente negativo deducibile) e l'IRPEF corrispondente al reddito d'impresa al netto di detto importo;

c) per le società di persone e società di capitali "trasparenti", assumendo la somma delle minori imposte dovute da ciascun socio relative al reddito di partecipazione in dette società, computate secondo il criterio indicato sub b).

Ai fini della determinazione del risparmio d'imposta relativo all'addizionale regionale all'IRPEF, occorre applicare all'importo complessivo del valore degli investimenti agevolabili l'aliquota dello 0,90 per cento o quelle eventualmente maggiori fissate da ciascuna regione.

Ai fini della determinazione del risparmio d'imposta relativo all'addizionale comunale all'IRPEF (dovuta soltanto se i contribuenti hanno il domicilio fiscale nei comuni che ne hanno deliberato l'istituzione), occorre applicare all'importo complessivo del valore degli investimenti agevolabili l'aliquota deliberata dal comune di riferimento.

La deduzione dal reddito d'impresa dell'importo corrispondente agli investimenti agevolabili non dovrà comportare un risparmio d'imposta effettivo, comprese le addizionali regionali e comunali (ove applicabili), superiore all'importo comunicato dall'Agenzia delle entrate. Tale precisazione vale anche nel caso in cui la deduzione, concorrendo a determinare una perdita riportabile secondo le regole ordinarie previste dal TUIR, comporti un risparmio di imposta in un periodo di imposta successivo.

Tenuto conto delle analogie che l'agevolazione in esame presenta rispetto a quella prevista dall'articolo 5, comma 2, del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102 (c.d. Tremonti-ter), per gli aspetti non trattati nella circolare in esame, l'Agenzia delle Entrate rinvia, in quanto compatibili, alle indicazioni fornite con circolare n. 44/E del 27 ottobre 2009.

5 maggio 2010

Francesco Buetto

**Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l**

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l