

## Agevolazioni

# «TREMONTI-QUATER»

## BONUS per il SETTORE TESSILE e della MODA

di Emanuele Rossi

### QUADRO NORMATIVO

Per mezzo dell'art. 4, D.L. 25.3.2010, n. 40 (cd. decreto «incentivi»), il Legislatore ha introdotto per le imprese che operano nel settore tessile e della moda, un'agevolazione fiscale consistente nella detassazione delle attività di ricerca e sviluppo finalizzate alla realizzazione di campionari.

L'agevolazione in questione opera esclusivamente per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2009 e fino alla chiusura del periodo d'imposta in corso al 31.12.2010 (in sostanza, anno 2010 per coloro i quali hanno il periodo d'imposta

coincidente con l'anno solare) e può essere fruita unicamente in sede di versamento delle imposte dovute a saldo: per i soggetti aventi periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, quindi, la detassazione è irrilevante sia in riferimento agli acconti dovuti per il 2010, che a quelli dovuti per l'anno 2011.

Con il Provvedimento 2.4.2010, l'Agenzia delle Entrate ha dettato i criteri e le modalità di attuazione dell'agevolazione; con C.M. 29.4.2010, n. 22/E sono stati forniti i chiarimenti di carattere tecnico.

**IMPRESSE TESSILI e della MODA – DETASSAZIONE degli INVESTIMENTI:** nel quadro degli interventi a sostegno dell'economia previsti dal D.L. 25.3.2010, n. 40, l'art. 4, co. da 2 a 4, prevede un'agevolazione per tutte le imprese che svolgono le attività di cui alle divisioni 13 e 14 della tabella ATECO 2007. L'agevolazione in questione consiste nella detassazione degli investimenti in attività di ricerca industriale e di sviluppo precompetitivo, finalizzati alla realizzazione di campionari, fatti nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2009 e fino alla chiusura del periodo d'imposta 2010. La fruizione è subordinata alla presentazione di apposita istanza per via telematica all'Agenzia delle Entrate ed è fruibile nei limiti degli aiuti cd. «*de minimis*», di cui al Regolamento (CE) n. 1998/2006.

**AMBITO APPLICATIVO:** innanzitutto, occorre individuare quali sono le imprese cui è rivolta l'agevolazione. Il co. 2, dell'art. 4, D.L. 40/2010 parla di imprese «che svolgono le attività di cui alle divisioni 13 e 14 della tabella ATECO».

Quindi trattasi di imprese operanti nei settori elencati nella tabella a pag. seg.

In breve, si tratta di imprese operanti nei

settori tessile e/o della moda. Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate (C.M. 29.4.2010, n. 22/E), le attività di cui sopra possono essere svolte anche in via non prevalente e non è necessaria l'adozione di particolari regimi contabili da parte dei soggetti interessati, risultando così agevolabili anche gli investimenti compiuti da coloro i quali determinano il reddito d'impresa con criteri forfetari, ovvero applicano regimi d'imposta sostitutivi o che adottano regimi contabili semplificati. L'agevolazione risulta fruibile anche da chi abbia iniziato l'attività nel corso del 2010 ed è condizionata al rispetto dei limiti cd. «*de minimis*».

**ATTIVITÀ AMMISSIBILI:** oggetto dell'agevolazione, ai sensi dell'art. 4, co. 2, D.L. 40/2010, sono gli investimenti effettuati in «attività di ricerca industriale e di sviluppo precompetitivo finalizzate alla realizzazione di campionari». Lo scopo della legge, quindi, è quello di incentivare l'attività di ricerca e sviluppo nei settori tessile e della moda. Secondo la Relazione illustrativa al D.L. 40/2010, l'attività di ricerca agevolabile deve essere quella finalizzata alla realizzazione di campionari riguardanti nuovi prodotti da immettere sul mercato, secondo

## TABELLA ATECO 2007 – DIVISIONI 13 e 14

13	INDUSTRIE TESSILI
13.10.00	Preparazione e filatura di fibre tessili
13.20.00	Tessitura
13.30.00	Finissaggio dei tessuti, degli articoli di vestiario e attività similari
13.91.00	Fabbricazione di tessuti a maglia
13.92.10	Confezionamento di biancheria da letto, da tavola e per l'arredamento
13.92.20	Fabbricazione di articoli in materie tessili nca
13.93.00	Fabbricazione di tappeti e moquette
13.94.00	Fabbricazione di spago, corde, funi e reti
13.95.00	Fabbricazione di tessuti non tessuti e di articoli in tali materie (esclusi gli articoli di abbigliamento)
13.96.10	Fabbricazione di nastri, etichette e passamanerie di fibre tessili
13.96.20	Fabbricazione di altri articoli tessili tecnici ed industriali
13.99.10	Fabbricazione di ricami
13.99.20	Fabbricazione di tulle, pizzi e merletti
13.99.90	Fabbricazione di feltro e articoli tessili diversi
14	CONFEZIONE di ARTICOLI di ABBIGLIAMENTO; CONFEZIONE di ARTICOLI in PELLE e PELLICCIA
14.11.00	Confezione di abbigliamento in pelle e similpelle
14.12.00	Confezione di camici, divise ed altri indumenti da lavoro
14.13.10	Confezione in serie di abbigliamento esterno
14.13.20	Sartoria e confezione su misura di abbigliamento esterno
14.14.00	Confezione di camicie, T-shirt, corsetteria e altra biancheria intima
14.19.10	Confezioni varie e accessori per l'abbigliamento
14.19.21	Fabbricazione di calzature realizzate in materiale tessile senza soles applicate
14.19.29	Confezioni di abbigliamento sportivo o di altri indumenti particolari
14.20.00	Confezione di articoli in pelliccia
14.31.00	Fabbricazione di articoli di calzetteria in maglia
14.39.00	Fabbricazione di pullover, cardigan ed altri articoli simili a maglia

quanto già previsto dalla Circolare Ministero dello Sviluppo economico 16.4.2009, n. 46586 (nella quale vengono individuate le attività di ricerca e sviluppo finalizzate alla realizzazione di campionari nel settore tessile e della moda, che potevano usufruire del cd. «**bonus per attività di ricerca e sviluppo**», di cui all'art. 1, co. da

280 a 283, L. 27.12.2006, n. 296 [CFF 8451] e le cui disposizioni attuative si trovano nel D.M. 28.3.2008, n. 76 [CFF 8457]). A tale riguardo, il Ministero dello Sviluppo economico suddivide il processo di realizzazione del campionario e delle collezioni nel settore tessile e della moda, in **cinque fasi**:

- **ricerca ed ideazione** estetica;
- realizzazione dei **prototipi**;
- preparazione del **campionario** o delle collezioni;
- **promozione** del campionario;
- gestione del **magazzino** campioni.

Sempre secondo il Ministero, «*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 e della realizzazione dei prototipi*». Sulla base di tale passaggio, risultano **agevolabili unicamente** le attività di cui alle suddette lettere a) e b), mentre quelle c), d) ed e) lo saranno solo nella misura in cui sono legate alle prime due. Per semplificare, l'attività di realizzazione del prototipo sarà sempre agevolabile, mentre quelle inerenti alla preparazione e gestione dei campionari risulteranno agevolabili solo se collegate alla realizzazione di un prodotto nuovo o sostanzialmente modificato. L'**attività di ricerca agevolabile è solo** quella riconducibile all'**innovazione** di prodotto e non anche quella indirizzata all'«innovazione di processo» ovvero all'«innovazione organizzativa», come giustamente sottolineato nella C.M. 22/E/2010.

**COSTI AMMISSIBILI:** chiariti i destinatari (imprese operanti nel tessile o nella moda) e l'ambito applicativo (attività di ricerca finalizzata alla realizzazione di prototipi), non resta che individuare in concreto i **costi agevolabili**. Per fare questo, occorre eseguire una combinata lettura della Circolare Ministero dello Sviluppo economico 16.4.2009, n. 46586 e dell'art. 4, D.M. 28.3.2008, n. 76 [CFF 8457c]. Risulteranno, quindi, agevolabili:

- il costo per il **personale**, compreso quello assunto con contratto «a progetto», impiegato nell'attività di realizzazione dei prototipi;
- gli **ammortamenti**, determinati secondo i coefficienti di cui al D.M. 31.12.1988 [CFF 5400], relativi agli **strumenti** e alle **attrezzature** impiegati nell'attività di ideazione e realizzazione dei prototipi;
- gli **ammortamenti**, determinati secondo i coefficienti di cui al D.M. 31.12.1988, relativi ai **fabbricati** utilizzati esclusivamente per la realizzazione dei laboratori, nella misura e per il periodo in cui sono destinati alle fasi di ideazione e realizzazione dei prototipi. La quota parte di ammortamento riferita al **terreno**, essendo fiscalmente irrilevante, **non** rileva ai fini dell'agevolazione;
- i costi per i servizi di **consulenza**, utilizzati esclusivamente ai fini dell'attività di ricerca e sviluppo;
- i costi per **materie prime e materiali di consumo** connessi alle attività di ideazione e realizzazione dei prototipi;
- i costi per **competenze tecniche** ed utilizzo di **brevetti**, acquisiti ovvero ottenuti in licenza da fonti esterne;
- il **10%** delle **spese generali** sostenute dall'impresa.

I costi sono imputati al **periodo d'imposta** di riferimento dell'**agevolazione**, secondo le regole generali sulla **competenza**, previste dall'art. 109, co. 1 e 2, D.P.R. 917/1986 [CFF 5209], **non** rilevando i diversi criteri di **qualificazione, imputazione temporale e classificazione** in bilancio previsti per i soggetti las/lfrs.

**FRUIZIONE dell'AGEVOLAZIONE – PRESENTAZIONE della COMUNICAZIONE:** poiché il Governo ha stanziato per l'agevolazione in questione un limite di spesa pari a € 70 milioni, la **fruizione del beneficio non è libera**, ma subordinata alla presentazione di un'apposita **istanza** all'Agenzia delle Entrate. Le specifiche tecniche per la presentazione della domanda sono state fornite con il Provvedimento Agenzia delle Entrate 2.4.2010, per mezzo del quale è stata approvata la **comunicazione** (Modello CRT) contenente i **dati degli investimenti** agevolabili, unitamente alle relative istruzioni.

Tale comunicazione può essere **trasmessa esclusivamente per via telematica**, direttamente o mediante intermediario abilitato, a far data **dall'1.12.2010 e fino al 20.1.2011**, utilizzando il programma «AGEVOLAZIONE CRT», disponibile gratuitamente sul sito dell'Agenzia delle Entrate. L'agevolazione potrà essere fruita entro il **limite massimo del risparmio d'imposta comunicato** in via telematica dall'Agenzia delle Entrate al soggetto interessato.

Nella Relazione illustrativa al D.L. 40/2010 è specificato che in caso di investimenti che comportano richieste di agevolazione **eccedenti** lo stanziamento, vi sarà un'**attribuzione pro – quota** tra tutti i richiedenti, al fine di rispettare lo stanziamento previsto.

**EFFETTI sul REDDITO d'IMPRESA:** il co. 2, dell'art. 4, D.L. 40/2010 esclude dall'imposizione sul reddito d'impresa il valore degli **investimenti** in attività di **ricerca** industriale e di **sviluppo** precompetitivo finalizzate alla realizzazione di **campionari**. Dato il tenore letterale della norma, l'Agenzia delle Entrate afferma, in maniera del tutto condivisibile, che la detassazione operi **esclusivamente** ai fini **Irpef ed Ires**, e **non** anche ai fini **Irap**.

Operativamente, si tratterà di eseguire una **variazione in diminuzione** della base imponibile del reddito d'impresa del **periodo d'imposta di effettuazione** degli **investimenti** agevolabili, **indipendentemente** dal fatto che l'esercizio chiuda con un **utile** o con una **perdita**. Quindi,

DETASSAZIONE delle ATTIVITÀ di RICERCA e SVILUPPO  
per la REALIZZAZIONE di CAMPIONARI

<b>Destinatari</b>	Imprese operanti nel settore tessile e della moda
<b>Oggetto</b>	Attività di ricerca e sviluppo finalizzate alla realizzazione di prototipi
<b>Modalità operative</b>	Abbattimento dell'imponibile per un importo pari alle spese sostenute per le attività di cui sopra
<b>Modalità di fruizione</b>	Presentazione telematica del Modello CRT
<b>Obblighi</b>	Rispetto dei limiti di cui agli aiuti « <i>de minimis</i> »

afferma l'Agenzia, la detassazione potrà contribuire **anche** ad incrementare l'eventuale perdita fiscale emersa.

L'agevolazione è **ininfluente** ai fini dell'applicazione degli artt. 56, co. 2, 61, co. 1, 84, 109, co. 5, D.P.R. 917/1986 [CFE 5156, 5161, 5184 e 5209]: in pratica, la variazione in diminuzione (compilazione del Quadro RF, Unico), ovvero l'indicazione del componente negativo direttamente in dichiarazione (compilazione del Quadro RG, Unico), **non** va intesa quale **provento esente** ovvero non concorrente alla formazione del reddito imponibile, che, in quanto tale, andrebbe a ridurre, rispettivamente, l'ammontare della perdita fiscalmente rilevante o l'ammontare degli interessi passivi o delle spese generali fiscalmente deducibili.

Sempre in tema di fruizione dell'agevolazione, il co. 2 dell'art. 4 prevede che «*l'agevolazione (...) può essere fruita esclusivamente in sede di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti*».

Come accennato in precedenza, gli investimenti agevolabili sono quelli eseguiti nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2009 e fino alla chiusura del periodo d'imposta in corso alla data del 31.12.2010.

Per i soggetti aventi **periodo d'imposta coincidente** con l'anno solare, l'anno agevolabile è il **2010** e l'agevolazione potrà essere fruita **solo** mediante un **minor versamento delle imposte a saldo a giugno 2011**.

Irrilevanza della detassazione, quindi, ai fini della determinazione degli acconti d'imposta dovuti per l'anno 2010. Il co. 2, art. 4 prosegue sancendo che «*per il periodo di imposta successivo a quello di effettuazione degli investimenti, l'acconto dell'Irpef e dell'Ires è calcolato assumendo come imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe applicata in assenza delle disposizioni di cui al presente comma*».

Da ciò discende che l'agevolazione non solo **non rileva** per la determinazione degli **acconti**

dovuti per l'anno **2010**, ma anche per la determinazione degli **acconti** dovuti per l'anno **2011**.

**RISPETTO del LIMITE «de MINIMIS» e CUMULO con ALTRE AGEVOLAZIONI:** ai sensi del co. 3, dell'art. 4, D.L. 40/2010, l'agevolazione è fruibile nei **limiti** degli **aiuti** cd. «*de minimis*», di cui al Regolamento (CE) n. 1998/2006.

Sulla base dell'art. 2, par. 2 di detto regolamento, l'importo degli aiuti concessi a titolo «*de minimis*» **non deve superare € 200.000** nell'arco di **tre esercizi finanziari**, intesi quali «*periodi d'imposta*».

Nel caso in cui gli aiuti siano concessi in forme diverse dal denaro, devono essere convertiti in «*equivalente sovvenzione*»: in altre parole, occorre determinare il **risparmio d'imposta** che la **deduzione** è destinata a generare. Nella C.M. 22/E/2010 vengono riportate delle **esemplificazioni** circa il calcolo da seguire, al fine di determinare il risparmio d'imposta conseguibile in base al tipo di regime d'impresa adottato (impresa individuale, soggetto Ires o società di persone).

Il fine è quello di controllare che il richiedente l'agevolazione non abbia già superato nel periodo d'imposta 2010 (esercizio coincidente con l'anno solare) e nei due precedenti il limite di € 200.000 di cui al regime «*de minimis*». Mancato superamento che deve essere esplicitamente attestato nel Modello CRT.

Riguardo, infine, al **cumulo** con altre agevolazioni, l'Agenzia delle Entrate evidenzia come la detassazione in questione risulti cumulabile con **altre misure** di favore di **carattere generale, diverse** però da quelle costituenti «*aiuti di Stato*».

In proposito, viene esplicitamente prevista la possibilità di cumulo con la deduzione dalla base imponibile Irap del costo del personale addetto alla ricerca e sviluppo, in quanto tale seconda agevolazione non costituisce un aiuto di Stato.