

Normativa e prassi

Campionari innovativi e prototipi. Nelle maglie della Tremonti-quater

29 Aprile 2010

In attesa dell'autorizzazione della Commissione Ue, l'agevolazione è fruibile entro il limite de minimis

 Ribattezzata dalla maggior parte degli organi di stampa come "Tremonti-*quater*", per il meccanismo applicativo analogo a quello dell'agevolazione cosiddetta "Tremonti-*ter*", la misura di detassazione riservata, per il 2010, alle imprese del settore tessile e della moda per investimenti in attività di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo, finalizzate alla realizzazione di campionari, non potrà essere fruita in modalità automatica ma entro l'importo massimo comunicato dall'Agenzia delle Entrate, al fine di assicurare il rispetto dello stanziamento previsto.

È una delle più importanti precisazioni arrivate con la **circolare n. 22/E** del 29 aprile, che illustra la disciplina agevolativa introdotta dall'articolo 4, commi da 2 a 4, del decreto legge 40/2010.

Di fondamentale importanza, inoltre, per le imprese interessate fin da subito a realizzare gli investimenti agevolabili, sono i necessari chiarimenti riguardanti le attività e i costi ammissibili, oltre alle modalità operative e agli adempimenti richiesti per la fruizione dell'agevolazione.

Soggetti beneficiari

La possibilità di accedere alla detassazione è riservata esclusivamente alle imprese che svolgono, seppure in modo non prevalente, le attività classificabili nella divisione 13 (*industrie tessili*) o 14 (*confezione di articoli di abbigliamento; confezione di articoli in pelle e pelliccia*) della tabella Ateco (provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 16 novembre 2007), contenente i codici di classificazione delle attività economiche.

Il riferimento alla tabella Ateco, che nel caso della Tremonti-*ter* era finalizzato all'individuazione dei beni agevolabili, è in questo caso utilizzato per individuare i soggetti beneficiari.

L'agevolazione compete a tutte le imprese, a prescindere dal regime d'imposta o contabile

adottato, che operano nei settori sopra indicati, qualunque sia la loro veste giuridica, anche nel caso in cui iniziano l'attività durante il periodo agevolato.

L'applicazione del beneficio nei limiti degli aiuti "*de minimis*", di cui al regolamento (CE) n. 1998/2006 della Commissione del 15 dicembre 2006, fino all'eventuale autorizzazione della Commissione europea, ha imposto di escludere dalla fruizione dell'agevolazione le imprese definite "in difficoltà", ai sensi degli orientamenti comunitari sugli aiuti di Stato per il salvataggio e la ristrutturazione di imprese in difficoltà.

Divisione 13 - industrie tessili

tra le imprese comprese nella divisione 13 vi sono quelle che producono:

- fibre tessili
- tessuti a maglia
- articoli tessili (esclusi quelli di abbigliamento)
- biancheria da letto, da tavola e per l'arredamento
- tappeti e moquette
- spago, corde, funi e reti
- tessuti non tessuti e articoli in tali materie (esclusi quelli di abbigliamento)
- tulle, pizzi, merletti e ricami
- articoli tessili tecnici e industriali

Divisione 14 confezione di articoli di abbigliamento e in pelle e pelliccia

tra le imprese comprese nella divisione 14 vi sono quelle che producono:

- abbigliamento in pelle e similpelle e articoli in pelliccia
- indumenti da lavoro
- altro abbigliamento esterno
- sartoria e confezione su misura di abbigliamento esterno
- biancheria intima
- camicie, t-shirt, corsetteria
- altri articoli di abbigliamento e accessori
- abbigliamento sportivo
- articoli in pelliccia
- articoli in maglieria,
- calzature in materiale tessile senza suole applicate

Attività ammissibili

Per l'individuazione delle attività ammissibili all'agevolazione, l'Agenzia delle Entrate fa esplicito rinvio alle definizioni di "ricerca industriale" e di "sviluppo precompetitivo", riportate nel decreto interministeriale n. 76 del 28 marzo 2008, di attuazione della disciplina relativa al credito d'imposta ricerca e sviluppo previsto dall'articolo 1, commi da 280 a 283, della legge 296/2006 (bonus R&S).

Per quanto riguarda, in particolare, la concreta individuazione delle attività da considerare ammissibili nell'ambito del processo di creazione di un campionario nel settore tessile, vengono richiamate le indicazioni fornite dal ministero dello Sviluppo economico con la circolare n. 46586 del 16 aprile 2009, emanata in riferimento alla stessa disciplina del bonus R&S.

Tale circolare ha stabilito che le attività di "ricerca e ideazione estetica" e quelle di "realizzazione dei prototipi", che precedono la fase di realizzazione del campionario o della collezione, sono comunque riconducibili alla nozione di ricerca e sviluppo, in quanto collegate alla fase ideativa del processo di realizzazione di un nuovo prodotto, modificato o migliorato, in base alle tendenze del mercato.

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. Anche le attività di preparazione e di promozione del campionario o delle collezioni e di gestione del magazzino campioni sono agevolabili, ma solo se collegate alla realizzazione di un prodotto nuovo o sostanzialmente modificato.

Costi ammissibili e determinazione dell'importo escluso da tassazione

Oltre che per le attività, anche per l'individuazione delle risorse ordinariamente utilizzate dalle imprese appartenenti ai settori agevolati per svolgere le attività di ricerca ammissibili, l'Agenzia rinvia alle precisazioni fornite, seppure in via orientativa e non esaustiva, dalla citata circolare del ministero dello Sviluppo economico.

Costi agevolabili

- lavoro del personale interno (stilisti e tecnici) impiegato nella attività di ideazione e realizzazione c
- prestazioni dei professionisti (stilisti, altri consulenti esterni)
- materie prime e materiali di consumo connessi alla attività di ideazione e realizzazione dei prototipi
- lavorazioni esterne connesse alle attività di ideazione e realizzazione dei prototipi

- attrezzature tecniche specifiche (computer e software dedicato, macchinari), nella misura e per il periodo di riferimento dell'attività di ideazione e realizzazione dei prototipi

- i fabbricati utilizzati esclusivamente per la realizzazione dei laboratori, nella misura e per il periodo di riferimento dell'attività di ideazione e realizzazione dei prototipi

Con riferimento ai terreni, viene precisato che il relativo costo non rileva ai fini dell'agevolazione, anche se gli stessi costituiscono pertinenze di fabbricati, in quanto non sono comunque ammortizzabili ai fini fiscali.

Quanto ai criteri di imputazione dei costi al periodo di imposta di riferimento dell'agevolazione, si applicano le regole generali sulla competenza previste dall'articolo 109, commi 1 e 2, del Tuir.

Ambito temporale

L'agevolazione si applica a decorrere dal 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. Per le imprese con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, pertanto, gli investimenti agevolabili devono essere effettuati nel corso del 2010.

Misura e modalità di fruizione dell'agevolazione

La norma esclude *"dall'imposizione sul reddito di impresa"* il valore degli investimenti in attività di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo per la realizzazione di campionari. A differenza della Tremonti-ter, dunque, i costi afferenti agli investimenti ammissibili partecipano per il loro intero ammontare al meccanismo applicativo della detassazione e non solo per il 50% del relativo importo.

Come precisato nella circolare in commento, inoltre, il beneficio spetta esclusivamente ai fini dell'Irpef (comprese le relative addizionali) e dell'Ires, e non dell'Irap.

Quanto alle modalità operative, l'agevolazione è fruita apportando, in sede di dichiarazione dei redditi, una variazione in diminuzione della base imponibile del reddito di impresa del periodo di

imposta di effettuazione degli investimenti agevolabili.

La detassazione opera indipendentemente dal risultato di esercizio ottenuto e, pertanto, concorre a determinare il risultato reddituale anche in presenza di una perdita, riportabile negli esercizi successivi secondo le ordinarie regole del Tuir.

Con riferimento alla misura dell'agevolazione, si ricorda che il risparmio d'imposta derivante dalla detassazione è soggetto a un doppio limite, derivante:

- da una parte, dall'importo massimo comunicato dall'Agenzia delle Entrate a seguito della presentazione della comunicazione
- dall'altra, dal tetto massimo di 200mila euro nel triennio di riferimento, previsto dal regime cosiddetto "*de minimis*".

Si precisa, inoltre, che, per espressa previsione della norma, l'agevolazione può essere fruita esclusivamente al momento di versare il saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta agevolato, senza quindi incidere sul calcolo e sul versamento degli acconti dovuti, che dovranno essere determinati secondo le modalità ordinarie, senza tener conto della detassazione. In sostanza, i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare che effettuano investimenti agevolati nel 2010 non devono tenere conto dell'agevolazione nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo d'imposta 2010.

Il principio della irrilevanza della detassazione vale anche con riferimento al periodo di imposta successivo a quello agevolato: per il 2011, infatti, l'acconto dell'Irpef e dell'Ires è calcolato assumendo come imposta del periodo precedente quella che si sarebbe applicata senza considerare l'agevolazione.

Il quadro comunitario: rispetto del limite "*de minimis*" e cumulo con altri aiuti di Stato

Poiché l'agevolazione è destinata esclusivamente alle imprese appartenenti a un determinato settore economico, la sua configurabilità come "aiuto di Stato", ai sensi dell'articolo 87 del Trattato Ce, ha imposto al legislatore di prevedere la notifica presso la Commissione europea, al fine di verificarne la compatibilità con la disciplina comunitaria. In attesa della predetta autorizzazione, per consentire alle imprese di effettuare fin da subito gli investimenti che danno diritto a fruire della detassazione, è stato previsto che la misura è fruibile nel rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dal regolamento (Ce) n. 1998/2006 della Commissione cosiddetto "*de minimis*", del 15 dicembre 2006.

Il risparmio d'imposta spettante a ciascuna impresa, pertanto, non potrà comunque superare il limite massimo di 200mila euro nell'arco di tre esercizi finanziari (periodi d'imposta). Resta, in ogni caso, fermo che l'impresa, prima di fruire dell'agevolazione, debba determinare l'importo complessivo di tutti gli aiuti riconducibili sotto la categoria *de minimis* ricevuti nel periodo d'imposta interessato e nei due precedenti, per far sì che il suddetto limite di 200mila euro non venga superato con l'agevolazione richiesta.

Ai fini dell'individuazione del periodo d'imposta da prendere in considerazione per il calcolo del triennio, la circolare precisa che rileva il periodo di imposta in riferimento al quale 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 200mila euro è resa con la comunicazione dei dati da presentare all'Agenzia delle Entrate (modello CRT) in via telematica, approvata con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 2 aprile 2010.

Il rispetto delle condizioni poste dal regolamento sugli aiuti *de minimis* impone anche determinate regole, relative al cumulo con altre agevolazioni classificate come aiuti di Stato. Infatti, gli aiuti *de minimis* non sono cumulabili con altre agevolazioni rientranti nella nozione di "aiuto di Stato", relativamente agli stessi costi ammissibili, se da tale cumulo deriva un'intensità d'aiuto superiore a quella fissata, con riferimento al caso specifico, in un regolamento d'esenzione o in una decisione adottata dalla Commissione nell'ambito degli orientamenti applicabili a ciascuna disciplina. Ne consegue che l'agevolazione in esame risulta cumulabile con altre misure di favore di carattere generale, non costituenti "aiuto di Stato", salvo, ovviamente, che le norme disciplinanti tali misure non dispongano diversamente.

Come precisato nella circolare, il regime di detassazione in esame, non è cumulabile, ad esempio, 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, in quanto è la stessa norma (comma 272) che espressamente prevede il divieto di cumulare il credito d'imposta con eventuali sostegni "*de minimis*" o altri aiuti di Stato che abbiano ad oggetto i medesimi costi ammissibili.

È, invece, cumulabile con l'agevolazione disciplinata dall'articolo 11, comma 1, numero 5, del Dlgs 446/1997, che consiste nella deduzione dalla base imponibile Irap del costo del personale addetto alla ricerca e sviluppo, che non costituisce un "aiuto di Stato".

Modalità di accesso all'agevolazione. Presentazione della comunicazione

Come accennato, la detassazione non spetta in modalità automatica come per la Tremonti-ter, ma nel rigoroso rispetto del limite complessivo delle risorse stanziato (70 milioni di euro). Di conseguenza, l'accesso all'agevolazione, subordinato alla presentazione della comunicazione, può avvenire esclusivamente entro l'importo massimo attribuito dall'Agenzia delle Entrate.

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 2 aprile 2010, è stato approvato il modello di comunicazione (modello CRT) contenente i dati degli investimenti in attività di ricerca industriale e di sviluppo precompetitivo finalizzate alla realizzazione di campionari, unitamente alle relative istruzioni.

La comunicazione, da presentare esclusivamente in via telematica (tramite Entratel o, per i soggetti non abilitati, tramite Internet) all'Agenzia delle Entrate dal 1° dicembre 2010 al 20 gennaio 2011, può essere trasmessa direttamente dalle imprese beneficiarie, se abilitate dall'Agenzia delle Entrate, oppure tramite i soggetti incaricati di cui ai commi 2-bis e 3 dell'articolo 3 del Dpr 322/1998 (professionisti, associazioni di categoria, Caf o altri soggetti abilitati).

Nella comunicazione devono essere indicati l'ammontare degli investimenti agevolabili effettuati o da effettuare nel periodo agevolato e il risparmio d'imposta complessivo derivante dagli investimenti.

Come già chiarito nel suddetto provvedimento di approvazione del modello CRT, l'agevolazione potrà essere fruita entro il limite massimo comunicato dall'Agenzia dell'Entrate. Nel caso in cui l'importo complessivo delle richieste sia superiore allo stanziamento previsto, l'agevolazione sarà attribuita a ciascuna impresa proporzionalmente all'ammontare del risparmio d'imposta richiesto.

Modalità di calcolo del risparmio d'imposta

Considerato che l'agevolazione opera mediante la deduzione dal reddito d'impresa, come precisato nella circolare, il risparmio dell'imposta da indicare nel quadro A, rigo A1, colonna 2, della comunicazione (modello CRT), dovrà essere determinato nel seguente modo:

1. per i soggetti Ires, applicando l'aliquota del 27,5% all'importo deducibile dal reddito d'impresa, corrispondente al valore degli investimenti agevolabili
2. per gli imprenditori individuali, calcolando la differenza tra l'Irpef dovuta in riferimento al solo reddito d'impresa (senza tener conto, quindi, dell'eventuale cumulo con 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

3. 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 tali società, computate secondo il criterio indicato *sub b*).

Esempio: se il reddito d'impresa senza la deduzione del componente negativo dato dall'investimento agevolabile è pari a 1.000 euro e per effetto della deduzione si riduce a 800 euro, il risparmio d'imposta è dato dalla differenza tra l'Irpef calcolata su 1.000 e l'Irpef calcolata su 800.

La circolare chiarisce, inoltre, che, in caso di perdita, il risparmio dell'imposta dovuta è determinato applicando le aliquote progressive all'importo deducibile dal reddito d'impresa, corrispondente al valore degli investimenti agevolabili ovvero l'aliquota prevista per i regimi d'imposta sostitutivi.

Per il calcolo del risparmio d'imposta relativo all'addizionale regionale all'Irpef, occorre applicare all'importo complessivo del valore degli investimenti agevolabili l'aliquota dello 0,9% o quelle eventualmente maggiori fissate da ciascuna Regione.

Quanto alla 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 successivo.

Per gli aspetti non trattati specificatamente, infine, la circolare opera un rinvio generale alle indicazioni, in quanto compatibili, fornite con circolare n. 44/E del 27 ottobre 2009, emanata in riferimento alla precedente misura di detassazione (cosiddetta Tremonti-ter).

di

Gabriella Goglia

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/campionari-innovativi-e-prototipi-nelle-maglie-della-tremonti>