



CONFINDUSTRIA

**CREDITO D'IMPOSTA  
R&S APPLICATO AL  
SETTORE TESSILE E  
MODA**

Commento ai chiarimenti forniti dal  
Ministero dello Sviluppo  
Economico

23 Ottobre 2017

**SOMMARIO**

Premessa .....	2
1. Applicazione del credito R&S nel settore tessile e moda .....	3
1.2. Estensione della circolare n. 46586 del 2009 ad altri settori del Made in Italy .....	6

## Premessa

*L'agevolazione per gli investimenti in ricerca e sviluppo, disciplinata dall'art. 3 del DL n. 145 del 2013 - come modificato dalla legge n. 190 del 2014 e dalla successiva legge n. 232 del 2016 - di recente ha formato oggetto di importanti chiarimenti interpretativi sia ad opera del Ministero dello Sviluppo Economico, per i profili di sua competenza, sia ad opera dell'Agenzia delle Entrate.*

*I chiarimenti del Ministero (di seguito MiSE), contenuti in due risposte pubblicate sul proprio sito lo scorso 29 settembre (cfr. la pagina "Credito d'imposta R&S - Domande di approfondimento"), hanno riguardato i criteri di individuazione delle attività ammissibili al beneficio nell'ambito del settore "tessile e moda" e più in generale nei settori riconducibili al c.d. "Made in Italy".*

*Nel comunicarvi il testo del citato documento di prassi, si ritiene opportuno con la presente svolgere anche alcune considerazioni di commento.*

## 1. Applicazione del credito R&S nel settore tessile e moda

La prima delle due domande di approfondimento pubblicate lo scorso 29 settembre sul sito del MiSE è testualmente intitolata alla “Riconducibilità al beneficio del credito d’imposta delle attività di ricerca e sviluppo afferenti alle fasi a) “ricerca ed ideazione estetica” e b) “realizzazione dei prototipi” del settore tessile e moda, in continuità con la circolare n. 46586 del 16 aprile 2009 del Ministero dello Sviluppo Economico, allegata alla circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 5/E del 2016”.

Per meglio inquadrare l’argomento, va ricordato che già nella richiamata circolare n. 5 del 16 marzo 2016 (par. 2.1) l’Agenzia delle Entrate aveva precisato che *“...per la concreta individuazione, nel contesto delle suddette attività di ricerca e sviluppo, delle attività da considerare ammissibili nell’ambito dello specifico settore del tessile e della moda sono valide, in linea generale, le indicazioni fornite dal Mi.S.E. con l’allegata circolare n. 46586 del 16 aprile 2009”*; in tal modo estendendo al nuovo credito d’imposta i criteri applicativi fissati da detto Ministero in occasione dell’analoga disciplina agevolativa varata per il triennio 2007-2009 dall’art. 1, commi 280-283, della legge 27 dicembre 2007, n. 296.

Tuttavia, nonostante il formale rinvio al documento di prassi del 2009 (manifestato anche attraverso la sua ripubblicazione integrale in allegato alla circolare dell’Agenzia delle Entrate) implicasse chiaramente il riconoscimento del nuovo credito d’imposta anche alle attività di ricerca e sviluppo tipicamente finalizzate nei settori del tessile e della moda all’introduzione delle c. d. “innovazioni non tecnologiche”, permanevano tra gli operatori alcune incertezze in ordine alla concreta applicazione dell’incentivo; incertezze dovute alla portata della previsione recata dal comma 5 dell’art. 3 del d. l. n. 145 del 2013 e alle precisazioni svolte in proposito dalla stessa Agenzia delle Entrate nella citata circolare n. 5 del 2016.

Il citato comma 5 della norma agevolativa, si ricorda, prevede espressamente che non costituiscono attività di ricerca e sviluppo ammissibili quelle concernenti *“le modifiche ordinarie o periodiche apportate a prodotti, linee di produzione, processi di fabbricazione, servizi esistenti e altre operazioni in corso anche quando tali modifiche rappresentino miglioramenti”*. Al riguardo, l’Agenzia delle Entrate (cfr. lo stesso par. 2.1 sopracitato) ha precisato che sulla base di tale previsione devono considerarsi escluse

dal perimetro dell'agevolazione "*...le modifiche non significative di prodotti e di process*"; quali, tra le altre, "*le modifiche stagionali*" e "*le modifiche di design di un prodotto*". Sennonché, il riferimento a tali tipiche attività svolte dalle imprese del settore avrebbe potuto far pensare che le attività di ideazione estetica e realizzazione dei prototipi dei nuovi campionari configurassero in ogni caso "modifiche non significative" del prodotto e in quanto tali escluse dall'agevolazione. Questa conclusione però sarebbe risultata logicamente in contraddizione con il contestuale riconoscimento della validità anche agli effetti della disciplina odierna delle regole applicative affermate dalla richiamata circolare MiSE n. 46586 del 2009.

Proprio al fine di superare la descritta situazione di incertezza, il MiSE ha ritenuto opportuno tornare sulla questione per chiarire la corretta interpretazione da dare, con riferimento allo specifico settore del tessile e moda, al richiamato comma 5 della norma agevolativa.

Con la risposta pubblicata lo scorso 29 settembre, il Ministero ha confermato (*rectius*: ribadito), in primo luogo, la validità delle indicazioni fornite nella circolare n. 46586 del 2009 "*anche agli effetti dell'odierna disciplina agevolativa, come già chiarito con circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 5/E del 2016, pur tenendo conto del nuovo contesto normativo*". Dunque, prosegue la risposta, deve ritenersi che tra le attività di ricerca e sviluppo ammissibili al nuovo credito rientrano anche quelle poste in essere dalle imprese operanti nel settore tessile e moda "*...collegate alla ideazione e realizzazione dei nuovi campionari, evidentemente non destinati alla vendita*"; nel presupposto che "*...in tali comparti produttivi il mantenimento del livello di competitività richiede all'impresa anche continui investimenti per l'introduzione di prodotti nuovi o notevolmente migliorati per il mercato*". Per tale motivo, nei settori in questione assumono rilievo "*...quali attività di ricerca industriale e sviluppo pre-competitivo, l'insieme dei lavori organizzati dall'impresa ai fini dell'elaborazione e della creazione di nuove collezioni di prodotti*". Più in particolare, prosegue il MiSE, riprendendo concetti già espressi in passato, "*...è nelle fasi della ricerca e ideazione estetica e nella conseguente realizzazione dei prototipi dei nuovi prodotti che può astrattamente individuarsi quel segmento di attività diretto alla realizzazione del prodotto nuovo o migliorato al quale collegare l'agevolazione che premia lo sforzo innovativo dell'imprenditore*".

Ciò affermato, la risposta del MiSE prosegue fornendo una serie di criteri applicativi per individuare la sussistenza del grado di novità dei nuovi prodotti necessario e sufficiente per superare il livello dell'innovazione "non significativa". In particolare, il MiSE chiarisce che *"tale processo di creazione di prodotti nuovi o migliorati potrà in concreto apprezzarsi, a seconda dei casi e in conformità alle prassi commerciali del settore, in rapporto ai materiali utilizzati, alla combinazione dei tessuti, ai disegni e alle forme, ai colori o ad altri elementi caratterizzanti le nuove collezioni rispetto alle serie precedenti. Deve al contrario ritenersi che le attività finalizzate a semplici adattamenti di una gamma di prodotti esistenti attraverso, ad esempio, l'aggiunta di un singolo prodotto o la modifica, ad esempio, unicamente dei colori proposti o di un elemento di dettaglio, non possano costituire attività ammissibili al credito d'imposta in quanto costituenti in via di principio modifiche ordinarie o di routine.*

Con le riportate affermazioni, dunque, nel ricordare che, ai sensi del citato comma 5 della norma agevolativa, devono considerarsi in generale escluse dal perimetro dell'agevolazione *"...le modifiche non significative di prodotti e di processi"*, viene indirettamente chiarito che, per le imprese operanti nello specifico settore tessile e moda, né la "stagionalità" delle modifiche (vale a dire la ricorrenza del rinnovo dei campionari) e né la circostanza che le stesse siano (anche) legate a lavori creativi di ideazione estetica (lavori di *design*) costituiscono di per sé elementi che impediscono l'applicabilità del credito d'imposta. Al contempo, nell'intento di ridurre se non di eliminare del tutto i dubbi che potrebbero sorgere sul piano operativo, vengono esplicitati i principali criteri per distinguere in concreto tra attività ammissibili e attività non ammissibili e proprio in questo, va rilevato, risiede l'importanza sul piano sostanziale dell'intervento interpretativo: i criteri individuati, infatti, devono considerarsi rilevanti non solo per le imprese, ma, evidentemente, anche per gli uffici in caso di verifiche sulla corretta applicazione dell'incentivo.

Al riguardo, la risposta del MiSE richiama anche l'attenzione delle imprese sulla necessità *"...di predisporre ai fini dei successivi controlli, la documentazione necessaria e gli elementi rilevanti ai fini della dimostrazione dell'ammissibilità degli investimenti sostenuti"*, rinviando sul punto alle specifiche istruzioni dettate nei documenti di prassi dell'Agenzia delle Entrate.

In particolare, viene ricordato anzitutto che, come chiarito nel paragrafo 7 della citata circolare n. 5 del 2016, le imprese che intendono avvalersi del beneficio hanno l'obbligo di conservare, *“oltre alla documentazione idonea a dimostrare, in sede di controllo, l'ammissibilità, l'effettività e l'inerenza delle spese sostenute, anche un prospetto, con l'elencazione analitica degli investimenti realizzati nei periodi d'imposta precedenti ed utilizzati per la base di calcolo della quota incrementale”*. Inoltre, con specifico riferimento al contenuto di tale documento aggiuntivo, vengono richiamate le indicazioni contenute nel paragrafo 4.9.4 della successiva circolare n. 13/E del 27 aprile 2017, ove si precisa che *“a differenza della predetta documentazione contabile, il prospetto che le imprese sono tenute a predisporre e conservare non è oggetto di certificazione e deve riportare i costi sostenuti e considerati rilevanti per il calcolo dell'agevolazione ricollegati in modo esplicito e distinto a specifiche fasi delle singole attività di ricerca e sviluppo intraprese o a singoli progetti o ai programmi di ricerca e sviluppo”*.

## **1.2. Estensione della circolare n. 46586 del 2009 ad altri settori del Made in Italy**

Come si è accennato nelle premesse, l'intervento del MiSE non si è limitato solo a confermare la validità per le imprese operanti nel settore tessile e moda della circolare n. 46586 del 2009, ma ha anche riconosciuto la possibilità di estendere i criteri in essa contenuti ad altri settori ugualmente caratterizzati dalla necessità per le imprese di effettuare importanti e continui investimenti anche nelle attività di ricerca e sviluppo finalizzate alla realizzazione di innovazioni estetiche o c.d. “non tecnologiche”. In particolare, rispondendo alla domanda se la riconducibilità al beneficio del credito d'imposta dei lavori afferenti alle fasi della ricerca ed ideazione estetica e alla realizzazione dei prototipi dovesse intendersi circoscritta al solo settore tessile e moda, il MiSE ha precisato che l'applicazione di tale regola interpretativa *“...si intende estesa anche ad altri settori afferenti alla produzione creativa (es: calzature, occhiali, gioielleria, ceramica)”*.

Tale importante riconoscimento, va osservato, appare coerente con la natura di misura generale del credito d'imposta e con l'obiettivo ad esso assegnato, nell'ambito del

pacchetto d'interventi adottati a favore dell'industria italiana, di incentivare e favorire la competitività del sistema delle imprese del c.d. "Made in Italy". E' proprio in tale comparto produttivo, infatti, che le innovazioni di tipo estetico o creativo costituiscono al pari delle innovazioni di tipo tecnologico fattore indispensabile per il mantenimento del livello di competitività; richiedendo, pertanto, alle imprese l'effettuazione di consistenti e continui investimenti in attività di ricerca e ideazione estetica e nella realizzazione dei prototipi delle nuove creazioni. In tale ottica, come si è visto, la risposta del MiSe opera riferimento alle imprese industriali operanti nella produzione di calzature, occhiali, gioielli e ceramica; ma, come specificato nella stessa risposta, il riferimento a tali produzioni è operato a titolo esemplificativo e, dunque, non esclude l'applicazione della risposta anche ad altre produzioni. A questo riguardo, riterremmo che un utile riferimento per l'individuazione dei potenziali destinatari della soluzione in questione possa essere rappresentato la categoria del "Design, creatività e Made in Italy", riportata tra le 12 Aree di specializzazione individuate dal MIUR in attuazione del Programma Operativo Nazionale "Ricerca e Innovazione" 2014-2020<sup>1</sup>, in cui, oltre al sistema della moda, sono menzionati, tra gli altri, i comparti riconducibili, del legno-mobile-arredo-casa. Ciò osservato, occorre anche aggiungere che la dichiarata estensione della richiamata circolare n. 46856 del 2009 agli altri settori sopra menzionati comporta, sul piano sostanziale, che anche le imprese operanti in tali settori dovranno applicare gli stessi concetti e gli stessi criteri in essa dettati per l'individuazione, *mutatis mutandis*, delle innovazioni rilevanti per il credito d'imposta; ciò, evidentemente, per garantire anche in questi settori il rispetto della previsione recata dal citato comma 5 della norma agevolativa in punto di esclusione dalle attività ammissibili delle innovazioni "non significative". A questo riguardo, assume ancor più rilievo per le imprese che intendono avvalersi del beneficio l'obbligo di predisporre tutta la documentazione richiesta dalle richiamate circolari dell'Agenzia delle entrate e necessaria in sede di controllo a dimostrare in concreto il grado di innovazione realizzato nello specifico comparto.

---

<sup>1</sup> <http://www.miur.gov.it/-/avviso-per-la-presentazione-di-progetti-di-ricerca-industriale-e-sviluppo-sperimentale-nelle-12-aree-di-specializzazione-individuate-dal-pnr-2015-2020>