



ITALIA
EXPO MILANO 2015



CONFINDUSTRIA

Credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo

I contenuti del Decreto
Ministeriale e della
relazione illustrativa

Luglio 2015

PREMESSA

Con la pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale n.174 del 29 luglio u.s. del D.M. 27 maggio 2015 recante “ [...] *le disposizioni applicative necessarie per poter dare attuazione al credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo [...], nonché le modalità di verifica e controllo dell'effettività delle spese sostenute a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, le cause di decadenza e revoca del beneficio, le modalità di restituzione del credito d'imposta indebitamente fruito*” (art. 1), si è completato il quadro normativo di riferimento dell'incentivo introdotto, per il quinquennio 2015-2019, dalla legge 23 dicembre 2014, n. 190 (Legge di Stabilità 2015), attraverso l'integrale riformulazione, per opera del comma 35 dell'art 1 di detta legge, dell'art. 3 del D.L. 23 dicembre 2013, n. 145.

Il provvedimento, emanato dal Ministro dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministro dello Sviluppo Economico, in forza della delega prevista dal comma 14 dell'art. 3 del D.L. 145/2013, riproduce in larga parte le disposizioni già contenute nella norma primaria, integrandole però su molteplici aspetti applicativi che avevano suscitato alcuni dubbi tra gli operatori.

L'entrata in vigore delle disposizioni del decreto ministeriale (avvenuta il giorno stesso della pubblicazione in Gazzetta Ufficiale e, quindi, lo scorso 29 luglio) non segna anche il momento a partire dal quale gli investimenti delle imprese nelle attività di ricerca e sviluppo assumono rilevanza agli effetti dell'incentivo. Va ricordato, infatti, che la disciplina agevolativa era già pienamente efficace e disponibile per le imprese, anche in assenza del decreto ministeriale, sin dall'inizio del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014. (e quindi, per la generalità dei soggetti, a partire dal 1° gennaio 2015); pertanto, avendo riguardo alla generalità dei soggetti, agli effetti del computo del credito d'imposta assumono senz'altro rilevanza gli investimenti effettuati nella frazione 1°

gennaio-28 luglio del periodo d'imposta 2015 (*rectius*: la cui collocazione temporale secondo le regole della competenza fiscale ricade in tale intervallo). Le disposizioni recate dal decreto attuativo, inoltre - occorre sottolineare - avendo portata meramente integrativa e, in alcuni casi, interpretativa della norma primaria, non hanno natura "innovativa" e devono, quindi, ritenersi applicabili, con tutte le conseguenze, anche in relazione agli investimenti sostenuti anteriormente all'entrata in vigore del decreto ministeriale. Analogamente, devono ritenersi valevoli *ab origine* anche talune precisazioni di carattere interpretativo particolarmente rilevanti contenute nella relazione illustrativa del decreto.

Ciò premesso, nel comunicarvi il testo del decreto ministeriale e della relazione illustrativa pubblicata sul sito del MEF, diamo anche una sintetica illustrazione degli aspetti di maggior rilievo sostanziale della disciplina agevolativa interessati dalle disposizioni attuative e dai chiarimenti contenuti nella relazione accompagnatoria; facendo riserva di tornare in modo approfondito sull'argomento, non appena saranno disponibili le istruzioni dell'Agenzia delle Entrate.

Il testo del decreto si compone di 10 articoli il primo dei quali, come visto, individua l'oggetto del provvedimento. Di seguito, passiamo in rassegna gli artt. da 2 a 10 evidenziando le integrazioni che le disposizioni attuative hanno apportato alle norme dell'art. 3 del citato D.L. n. 145 del 2013 (d'ora in avanti, semplicemente "norma agevolativa").

Art. 2 - Attività ammissibili

Premesso che gli investimenti ammessi al credito di imposta sono quelli in attività di ricerca di base, ricerca applicata e sviluppo, così come definite, dal comma 3 della norma agevolativa, l'art. 2 del decreto interviene integrandone, in due, punti il contenuto:

- (i) con riferimento alla ricerca di base che, secondo il dettato normativo, include i lavori sperimentali e teorici svolti, aventi quale principale finalità l'acquisizione di nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e di fatti osservabili, senza che siano previste applicazioni o utilizzazioni pratiche dirette, l'articolo 2 del D.M. chiarisce meglio il concetto di "utilizzazioni pratiche dirette" adottando la formula "usi commerciali diretti";
- (ii) con riferimento alle attività di sviluppo, di cui all'art. 3, comma 4, lett. c, D.L. n. 145/2013, il decreto chiarisce espressamente che in questa categoria devono intendersi ricompresi anche gli studi di fattibilità.

Art. 3 - Soggetti beneficiari

Con riferimento all'ambito soggettivo e alle imprese ammesse alla fruizione del beneficio, l'articolo 3 del D.M. si limita a replicare il dettato del comma 1 della norma agevolativa, includendo nel novero dei soggetti beneficiari dell'agevolazione, tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato, le quali effettuino investimenti in attività di ricerca e sviluppo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019.

Un'importante e opportuna precisazione è, invece, contenuta nella relazione al decreto che, nell'illustrare le modalità di calcolo del beneficio (di cui si occupa il successivo art. 5), conferma implicitamente che al beneficio possono avere accesso anche le imprese neo-costituite: vale a dire, le imprese non attive alla data di inizio del primo periodo d'imposta del quinquennio agevolabile.

Art. 4 - Costi eleggibili al credito di imposta

L'articolo 4 del decreto in commento è dedicato ai costi rilevanti ai fini della determinazione del credito di imposta; la formulazione del decreto apporta una serie di chiarimenti e precisazioni rispetto al comma 6 della norma agevolativa.

Con riferimento alle spese di R&S in generale, il decreto precisa, innanzitutto l'applicabilità del criterio di competenza temporale, ai sensi dell'art. 109, TUIR; criterio di imputazione temporale che ovviamente varrà anche per l'individuazione della media storica di riferimento. Inoltre, si esplicita, con riferimento a tutte le categorie di spese, la necessaria connessione diretta con lo svolgimento di una attività di ricerca e sviluppo. Entrando nel merito delle singole categorie di spesa, il decreto fornisce, poi, ulteriori rilevanti precisazioni:

a) con riferimento ai costi di personale, integrando il dato letterale della norma primaria, il decreto precisa che rientrano tra i costi eleggibili sia quelli relativi al personale dipendente dell'impresa (con esclusione del personale con mansioni amministrative, contabili e commerciali), sia quelli relativi a collaboratori dell'impresa, compresi gli esercenti arti e professioni, a condizione che svolgano la propria attività presso le strutture della medesima impresa. Al comma 3 dell'articolo in commento, si precisa, poi, che il costo da prendere in considerazione è quello effettivamente sostenuto dall'impresa per i lavoratori dipendenti o in rapporto di collaborazione, intendendo come tale l'importo costituito dalla retribuzione lorda prima delle imposte e dai contributi obbligatori, quali gli oneri previdenziali e i contributi assistenziali obbligatori per legge, in rapporto all'effettivo impiego dei medesimi lavoratori nelle attività di ricerca e sviluppo;

b) per ciò che attiene alle spese per strumenti e attrezzature di laboratorio, il decreto chiarisce che i beni devono essere acquisiti dall'impresa, a titolo di proprietà o di utilizzo. Nel caso di acquisizione degli stessi mediante locazione finanziaria, alla determinazione dei costi ammissibili concorrono le quote capitali dei canoni, nella misura corrispondente all'importo deducibile ai sensi dell'articolo 102, comma 7, TUIR, in rapporto all'effettivo impiego per le attività di ricerca e sviluppo. Per i beni acquisiti mediante locazione non finanziaria, il valore al quale applicare i coefficienti di cui al decreto del Ministro delle Finanze 31 dicembre 1988 è

rappresentato dal costo storico del bene, come risultante dal relativo contratto di locazione, ovvero da una specifica dichiarazione del locatore;
c) con riguardo alla ricerca c.d. *extra-muros*, il decreto esclude dal novero delle spese rilevanti quelle relative a commesse affidate a società *“che direttamente o indirettamente controllano l’impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l’impresa”*. La relazione motiva tale scelta ritenendola coerente con il dato normativo e precisando che la ricerca commissionata tra società dello stesso gruppo dovrebbe essere più correttamente trattata alla stregua della ricerca *intra-muros*.

Sempre la relazione, inoltre, puntualizza che nel novero dei beneficiari non sono inclusi i soggetti che effettuano attività di ricerca e sviluppo su commissione di terzi; ne consegue che nell’ipotesi di ricerca commissionata da un’impresa non residente, priva di stabile organizzazione in Italia, ad un’impresa residente o alla stabile organizzazione di un soggetto non residente, il credito di imposta non potrà essere attribuito né alla società committente, per mancanza del presupposto della territorialità, né alle commissionarie. Si tratta di aspetti sui quali si renderanno senz’altro necessari ulteriori chiarimenti da parte dell’Agenzia delle Entrate.

Con riferimento alla ricerca *extra-muros*, l’art. 4 del decreto, al comma 5, precisa, altresì, che i contratti di ricerca devono essere stipulati con imprese residenti o localizzate in Stati membri UE, in Stati aderenti all’accordo sullo Spazio Economico Europeo, ovvero in Paesi e territori che consentono un adeguato scambio di informazioni (la precisazione vale solo per le imprese; pertanto per università ed enti di ricerca non dovrebbero sussistere limitazioni di tal genere).

Art. 5 – Agevolazione concedibile

Con riferimento all’agevolazione concedibile e ai metodi di calcolo, la lettura congiunta dell’articolo 5 del decreto e della relazione, forniscono utili chiarimenti ed integrazioni alla normativa primaria.

In primo luogo, il decreto fugge i dubbi sulla soglia dei 30.000 euro che, alla luce dell'art. 5 in commento, deve intendersi riferita alla spesa complessiva e non alla spesa incrementale (come sembrava emergere, invece, dalla relazione tecnica allegata alla Legge di Stabilità 2015).

Passando alle modalità concrete di calcolo, alla luce dei provvedimenti in commento, è possibile schematizzare la procedura come segue: in primo luogo, occorre verificare la sussistenza delle due condizioni di accesso al beneficio: (i) spesa complessiva per investimenti in R&S pari almeno a 30.000 euro; (ii) incremento rispetto alla media di riferimento.

Accertata la sussistenza di entrambe le condizioni, occorre, poi, determinare la spesa incrementale agevolabile separatamente per ciascuna tipologia di spese, confrontando l'ammontare dei costi di cui alle lettere a) e c) ovvero di cui alle lettere b) e d) del comma 1 dell'articolo 4 del decreto, sostenuti nel periodo d'imposta per il quale si intende fruire dell'agevolazione con la media annuale riferita ai rispettivi medesimi costi sostenuti nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015 ovvero nel minor periodo dalla data di costituzione. Qualora entrambe le tipologie di spese dovessero evidenziare un incremento, il credito d'imposta spettante sarà determinato applicando a ciascun incremento l'aliquota del credito d'imposta prevista per il relativo gruppo di spese; qualora, invece, l'incremento dovesse riguardare soltanto una delle due tipologie di spese, il credito d'imposta dovrà essere calcolato applicando l'aliquota, prevista per il gruppo di spese che ha evidenziato l'incremento, sull'ammontare della spesa incrementale complessiva (intesa come somma algebrica di incrementi e decrementi).

Art. 6 – Modalità e fruizione del credito di imposta

L'articolo 6 del decreto reca la disciplina delle modalità di fruizione del credito d'imposta; la previsione ricalca le disposizioni dei commi 8 e 9 della norma agevolativa.

Con riferimento alle ipotesi di compensazione, il decreto chiarisce che la stessa è possibile a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi ammissibili sono stati sostenuti, in quanto è solo da quel momento che sono noti tutti gli elementi per la determinazione del calcolo della spesa incrementale ed è, quindi, verificabile la spettanza e l'entità del credito d'imposta.

Una ulteriore precisazione, mancante sia nella norma primaria, sia nel decreto, è contenuta nella relazione illustrativa: al credito di imposta in oggetto, non si applica la preclusione di cui all'articolo 31 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, che prevede un divieto di compensazione ai sensi dell'articolo 17, comma 1, del citato decreto legislativo n. 241/1997 dei crediti relativi alle imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo per imposte erariali ed accessori di ammontare superiore a 1.500 euro. La precisazione, che Confindustria aveva espressamente richiesto, è analoga a quella recata dalla Circolare AE 5/E/2015, con riferimento al credito di imposta per l'acquisto di beni strumentali.

Art. 7 – Documentazione

L'articolo 7 del decreto afferisce al tema dei controlli in ordine alla corretta fruizione del credito e al connesso aspetto relativo alla documentazione da conservare. Rispetto alla norma primaria, il decreto, oltre a precisare che i controlli sono svolti dall'Agenzia delle Entrate, dettaglia la documentazione che le imprese sono tenute a conservare al fine di dimostrare la ammissibilità e l'effettività dei costi in base ai quali è stato determinato il credito di imposta. Si tratta, in particolare:

- a) per quanto riguarda i costi del personale dei fogli di presenza nominativi riportanti per ciascun giorno le ore impiegate nell'attività di ricerca e sviluppo, firmati dal legale rappresentante dell'impresa beneficiaria, ovvero dal responsabile dell'attività di ricerca e sviluppo;
- b) per quanto riguarda gli strumenti e le attrezzature di laboratorio della dichiarazione del legale rappresentante dell'impresa, ovvero del

responsabile dell'attività di ricerca e sviluppo, relativa alla misura e al periodo in cui gli stessi sono stati utilizzati per l'attività di ricerca e sviluppo;

c) per quanto concerne i contratti di ricerca *extra-muros* stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese, comprese le start-up innovative, dei contratti e di una relazione sottoscritta da detti soggetti concernente le attività svolte nel periodo d'imposta cui il costo sostenuto si riferisce.

Art. 8 – Controlli

L'articolo 8 disciplina le attività di controllo da parte dell'Agenzia delle Entrate: il tema non è trattato espressamente dalla norma agevolativa. A mente del decreto, pertanto, l'Agenzia delle Entrate effettuerà controlli finalizzati a verificare la sussistenza delle condizioni di accesso al credito di imposta, nonché la conformità delle attività e dei costi di ricerca e sviluppo effettuati rispetto a quanto previsto nel decreto.

Di particolare rilievo è la previsione secondo cui, in sede di controlli, l'Agenzia delle Entrate potrà, altresì, avvalersi di pareri del Ministero dello Sviluppo Economico qualora si rendano necessarie valutazioni di carattere tecnico in ordine all'ammissibilità di specifiche attività o alla pertinenza di determinati costi.

Ricalcando quanto prescritto dall'art. 3, comma 10, D.L. n. 145/2013, il decreto precisa che nei casi in cui, a seguito dei controlli, si accerti l'indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta, l'Agenzia delle Entrate provvederà a recupero del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni secondo legge. Il decreto aggiunge che sono fatte salve le eventuali responsabilità di ordine civile, penale e amministrativo.

Art. 9 – Cumulo

L'articolo 9 del decreto prevede espressamente la cumulabilità del credito di imposta in oggetto con l'agevolazione prevista dall'art. 24, D.L. n.

83/2012 (credito di imposta per le nuove assunzioni di profili altamente qualificati). Si ricorda che la norma agevolativa, al comma 13, ha disposto la cessazione, con decorrenza dal 1° gennaio 2015, della precedente agevolazione per il personale altamente qualificato di cui al citato art. 24, D.L. n.83/2012.

In tal modo viene risolto il dubbio che si era prospettato all'indomani dell'approvazione della Legge di Stabilità 2015 in ordine alla cumulabilità delle due misure.

I costi sostenuti dalle imprese nel 2015, in relazione ad assunzioni avvenute nel 2014 potranno, pertanto, rilevare sia ai fini del credito di imposta per attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 3, D.L. n. 145/2013, sia ai fini dell'agevolazione di cui all'art. 34, D.L. n- 83/2012.

Riteniamo opportuno sottolineare che si rendono, in ogni caso, necessari ulteriori chiarimenti circa la cumulabilità delle due misure: in particolare, posto che per l'agevolazione in commento rilevano, come visto, i costi effettivamente sostenuti, in presenza di costi di personale per i quali l'impresa abbia fruito dell'agevolazione di cui al D.L. n. 83/2012, andrà confermato, infatti, che il costo da assumere ai fini del credito per investimenti in ricerca e sviluppo non deve essere comunque decurtato della quota coperta dal credito d'imposta legato all'assunzione.

Art. 10 – Monitoraggio

L'articolo 10 del decreto, con riferimento al monitoraggio delle fruizioni, previsto dal comma 15 della norma primaria, precisa che vada effettuato con cadenza mensile.

Il decreto aggiunge, inoltre, gli oneri di riferimento entro i quali verificare le fruizioni del beneficio fiscale, (255,5 milioni di euro per il 2015, 428,7 milioni di euro per il 2016, 519,7 milioni di euro per il 2017, 547 milioni di euro per gli anni 2018 e 2019 e 164 milioni di euro per l'anno 2020).

ALLEGATI

Allegato 1

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE

DECRETO 27 maggio 2015

Attuazione del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo.
(15A05898)

(GU n.174 del 29-7-2015)

IL MINISTRO
DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE

di concerto con

IL MINISTRO
DELLO SVILUPPO ECONOMICO

Visto il decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145, recante "Interventi urgenti di avvio del piano Destinazione Italia, per il contenimento delle tariffe elettriche e del gas, per l'internazionalizzazione, lo sviluppo e la digitalizzazione delle imprese, nonché misure per la realizzazione di opere pubbliche ed EXPO 2015", convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2014, n. 9;

Visto, in particolare, l'art. 3 del sopra citato decreto-legge n. 145/2013, che istituisce un credito d'imposta a favore delle imprese che investono in attività di ricerca e sviluppo, così come sostituito dall'art. 1, comma 35, della legge 23 dicembre 2014, n. 190;

Visto il comma 14 del predetto art. 3, che dispone che con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico, sono adottate le disposizioni applicative necessarie, nonché le modalità di verifica e controllo dell'effettività delle spese sostenute, le cause di decadenza e revoca del beneficio, le modalità di restituzione del credito d'imposta di cui l'impresa ha fruito indebitamente;

Visto il Testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica del 22 dicembre 1986, n. 917, con particolare riferimento agli articoli 61 e 109, comma 5;

Visto il decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, recante norme di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi e dell'imposta sul valore aggiunto, nonché di modernizzazione del sistema di gestione delle dichiarazioni;

Visto il comma 9 del citato art. 3, in base al quale al credito d'imposta ivi previsto non si applicano i limiti di cui all'art. 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e di cui all'art. 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e successive modificazioni;

Visto l'art. 24 del decreto-legge 22 giugno 2012 n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134 che disciplina il contributo tramite credito d'imposta per le nuove assunzioni di profili altamente qualificati;

Visto l'art. 17, comma 13, della legge 31 dicembre 2009, n. 196;

Visto l'art. 1, commi da 421 a 423, della legge 30 dicembre 2004, n. 311;

Decreta:

Art. 1

Oggetto

1. Il presente decreto individua le disposizioni applicative necessarie per poter dare attuazione al credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 3 del decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145, così come sostituito dall'art. 1, comma 35, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, nonché le modalità di verifica e controllo dell'effettività delle spese sostenute a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, le cause di decadenza e di revoca del beneficio, le modalità di restituzione del credito d'imposta indebitamente fruito.

Art. 2

Attività ammissibili

1. Sono ammissibili al credito d'imposta le seguenti attività di ricerca e sviluppo:

a) lavori sperimentali o teorici svolti, aventi quale principale finalità l'acquisizione di nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e di fatti osservabili, senza che siano previste applicazioni o usi commerciali diretti;

b) ricerca pianificata o indagini critiche miranti ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare per mettere a punto nuovi prodotti, processi o servizi o permettere un miglioramento dei prodotti, processi o servizi esistenti ovvero la creazione di componenti di sistemi complessi, necessaria per la ricerca industriale, ad esclusione dei prototipi di cui alla lettera c);

c) acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale 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, inclusi gli studi di fattibilità, purché non siano destinati a uso commerciale; realizzazione di prototipi utilizzabili per scopi commerciali e di progetti pilota destinati a esperimenti tecnologici 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;

d) 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.

2. Non si considerano attività di ricerca e sviluppo 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.

Art. 3

Soggetti beneficiari

1. Possono beneficiare dell'agevolazione di cui al presente decreto tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato, che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019.

Art. 4

Costi eleggibili al credito d'imposta

1. Ai fini della determinazione del credito d'imposta sono ammissibili i costi di competenza, ai sensi dell'art. 109 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, del periodo d'imposta di riferimento direttamente connessi allo svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili, quali:

a) i costi relativi al personale altamente qualificato in possesso di un titolo di dottore di ricerca, ovvero iscritto ad un ciclo di dottorato presso una università italiana o estera, ovvero in possesso di laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico secondo la classificazione UNESCO Isced (International Standard Classification of Education) o di cui all'allegato 1 annesso al decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145, che sia:

1) dipendente dell'impresa, impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 2, comma 1, del presente decreto, con esclusione del personale con mansioni amministrative, contabili e commerciali, ovvero

2) in rapporto di collaborazione con l'impresa, compresi gli esercenti arti e professioni, impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 2, comma 1, del presente decreto, a condizione che svolga la propria attività presso le strutture della medesima impresa;

b) quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio, nei limiti dell'importo risultante dall'applicazione dei coefficienti stabiliti con decreto del Ministro delle finanze 31 dicembre 1988, pubblicato nel supplemento ordinario n. 8 alla Gazzetta Ufficiale n. 27 del 2 febbraio 1989, in relazione alla misura e al periodo di utilizzo per l'attività di ricerca e sviluppo e comunque con un costo unitario non inferiore a 2.000 euro al netto dell'imposta sul valore aggiunto;

c) spese relative a contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese, comprese le start-up innovative di cui all'art. 25 del decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2012, n. 221, diverse da quelle che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono

controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa;

d) competenze tecniche e privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, anche acquisite da fonti esterne.

2. Per le imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive di un collegio sindacale sono ammissibili, entro il limite massimo di euro 5.000, le spese sostenute per l'attività di certificazione contabile.

3. Con riferimento alle spese di cui alla lettera a) del comma 1, deve essere preso in considerazione il costo effettivamente sostenuto dall'impresa per i lavoratori dipendenti o in rapporto di collaborazione in possesso dei titoli richiesti, intendendo come tale l'importo costituito dalla retribuzione lorda prima delle imposte e dai contributi obbligatori, quali gli oneri previdenziali e i contributi assistenziali obbligatori per legge, in rapporto all'effettivo impiego dei medesimi lavoratori nelle attività di ricerca e sviluppo.

4. Ai fini dell'ammissibilità dei costi di cui alla lettera b) del comma 1, gli strumenti e le attrezzature di laboratorio devono essere acquisiti dall'impresa, a titolo di proprietà o di utilizzo. Nel caso di acquisizione degli stessi mediante locazione finanziaria, alla determinazione dei costi ammissibili concorrono le quote capitali dei canoni, nella misura corrispondente all'importo deducibile ai sensi dell'art. 102, comma 7, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, in rapporto all'effettivo impiego per le attività di ricerca e sviluppo. Per gli strumenti e le attrezzature di laboratorio acquisiti mediante locazione non finanziaria, il valore al quale applicare i coefficienti di cui al decreto del Ministro delle finanze 31 dicembre 1988 è rappresentato dal costo storico del bene, che, ai fini dei controlli di cui all'art. 8 del presente decreto, deve risultare dal relativo contratto di locazione, ovvero da una specifica dichiarazione del locatore.

5. Ai fini dell'ammissibilità dei costi di cui alla lettera c) del comma 1, i contratti di ricerca devono essere stipulati con imprese residenti o localizzate in Stati membri dell'Ue, in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo (SEE) ovvero in Paesi e territori che consentono un adeguato scambio di informazioni.

Art. 5

Agevolazione concedibile

1. Il credito d'imposta spetta, fino ad un importo massimo annuale di euro 5 milioni per ciascun beneficiario, nella misura indicata al comma 3 ed è riconosciuto a condizione che la spesa complessiva per investimenti in attività di ricerca e sviluppo effettuata in ciascun periodo d'imposta in relazione al quale si intende fruire dell'agevolazione ammonti almeno ad euro 30.000 ed ecceda la media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015 ovvero nel minore periodo di cui al comma 2.

2. Per le imprese in attività da meno di tre periodi d'imposta, la

media degli investimenti in attività di ricerca e sviluppo da considerare per il calcolo della spesa incrementale complessiva e' calcolata sul minor periodo a decorrere dalla costituzione. Per «spesa incrementale complessiva» si intende la differenza positiva tra l'ammontare complessivo delle spese per investimenti in attività di ricerca e sviluppo di cui al comma 1 dell'art. 4 sostenute nel periodo d'imposta in relazione al quale si intende fruire dell'agevolazione e la media annuale delle medesime spese realizzate nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015 ovvero nel minor periodo dalla data di costituzione.

3. Ferme restando le condizioni di cui al comma 1 del presente articolo, il credito d'imposta e' riconosciuto nella misura del 50 per cento della spesa incrementale relativa ai costi di cui alle lettere a) e c) del comma 1 dell'art. 4 e del 25 per cento della spesa incrementale relativa ai costi di cui alle lettere b) e d) del medesimo comma 1 dell'art. 4. Per «spesa incrementale» ai sensi del precedente periodo si intende l'ammontare dei costi di cui alle lettere a) e c) ovvero di cui alle lettere b) e d) del comma 1 dell'art. 4 sostenuti nel periodo d'imposta per il quale si intende fruire dell'agevolazione in eccedenza rispetto alla media annuale riferita ai rispettivi medesimi costi sostenuti nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015 ovvero nel minor periodo dalla data di costituzione. Il credito d'imposta e', in ogni caso, calcolato sulla spesa incrementale riferita ai costi di cui alle lettere a) e c) ovvero di cui alle lettere b) e d) del comma 1 dell'art. 4 nei limiti della spesa incrementale complessiva.

Art. 6

Modalita' di fruizione del credito d'imposta

1. Il credito d'imposta di cui al presente decreto deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale sono stati sostenuti i costi di cui all'art. 4.

2. Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni.

3. Il credito d'imposta e' utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi di cui all'art. 4 sono stati sostenuti.

4. Al credito d'imposta di cui al presente decreto non si applicano i limiti di cui all'art. 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e di cui all'art. 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e successive modificazioni.

Art. 7

Documentazione

1. I controlli sono svolti dall'Agenzia delle entrate sulla base di apposita documentazione contabile certificata dal soggetto incaricato

della revisione legale o dal collegio sindacale o da un professionista iscritto nel Registro dei revisori legali, di cui al decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39. Tale certificazione deve essere allegata al bilancio.

2. Le imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive di un collegio sindacale devono comunque avvalersi della certificazione di un revisore legale dei conti o di una società di revisione legale dei conti iscritti quali attivi nel registro di cui all'art. 6 del citato decreto legislativo n. 39 del 2010. Il revisore legale dei conti o il professionista responsabile della revisione legale dei conti, nell'assunzione dell'incarico, osserva i principi di indipendenza elaborati ai sensi dell'art. 10 del citato decreto legislativo n. 39 del 2010, e, in attesa della loro emanazione, quelli previsti dal codice etico dell'International Federation of Accountants (IFAC).

3. Le imprese con bilancio certificato sono esenti dagli obblighi previsti dai precedenti commi.

4. Nei confronti del revisore legale dei conti o del professionista responsabile della revisione legale dei conti che incorre in colpa grave nell'esecuzione degli atti che gli sono richiesti per il rilascio della certificazione di cui all'art. 7 del presente decreto si applicano le disposizioni dell'art. 64 del codice di procedura civile.

5. In ogni caso, le imprese beneficiarie sono tenute a conservare con riferimento ai costi sulla base dei quali è stato determinato il credito d'imposta di cui al presente decreto, tutta la documentazione utile a dimostrare l'ammissibilità e l'effettività degli stessi e, in particolare:

a) per quanto riguarda i costi del personale di cui all'art. 4, comma 1, lettera a), i fogli di presenza nominativi riportanti per ciascun giorno le ore impiegate nell'attività di ricerca e sviluppo, firmati dal legale rappresentante dell'impresa beneficiaria, ovvero dal responsabile dell'attività di ricerca e sviluppo;

b) per quanto riguarda gli strumenti e le attrezzature di laboratorio di cui all'art. 4, comma 1, lettera b), la dichiarazione del legale rappresentante dell'impresa, ovvero del responsabile dell'attività di ricerca e sviluppo, relativa alla misura e al periodo in cui gli stessi sono stati utilizzati per l'attività di ricerca e sviluppo;

c) per quanto concerne i contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese, comprese le start-up innovative, di cui all'art. 4, comma 1, lettera c), i contratti e una relazione sottoscritta da detti soggetti concernente le attività svolte nel periodo d'imposta cui il costo sostenuto si riferisce.

Art. 8

Controlli

1. Per la verifica della corretta fruizione del credito d'imposta di cui al presente decreto, l'Agenzia delle entrate effettua controlli finalizzati a verificare la sussistenza delle condizioni di accesso al beneficio, la conformità delle attività e dei costi di ricerca e sviluppo effettuati a quanto previsto dal presente decreto.

2. Qualora, nell'ambito delle attività di verifica e di controllo

effettuate dall'Agenzia delle entrate, si rendano necessarie valutazioni di carattere tecnico in ordine all'ammissibilità di specifiche attività ovvero alla pertinenza e congruità dei costi sostenuti, la predetta Agenzia può richiedere al Ministero dello sviluppo economico di esprimere il proprio parere.

3. Nel caso in cui, a seguito dei controlli, si accerti l'indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta per il mancato rispetto delle condizioni richieste ovvero a causa dell'inammissibilità dei costi sulla base dei quali è stato determinato l'importo fruito, l'Agenzia delle entrate provvede al recupero del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni secondo legge. Sono fatte salve le eventuali responsabilità di ordine civile, penale e amministrativo.

Art. 9

Cumulo

1. Il credito d'imposta di cui al presente decreto è cumulabile con l'agevolazione prevista dall'art. 24 del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134.

Art. 10

Monitoraggio

1. Il Ministero dell'economia e delle finanze effettua, con cadenza mensile, il monitoraggio delle fruizioni del credito d'imposta di cui al presente decreto, ai fini di quanto previsto dall'art. 17, comma 13, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, per la verifica che le stesse avvengano nei limiti dell'onere ascrivito al credito d'imposta stesso, valutato in 255,5 milioni di euro per il 2015, 428,7 milioni di euro per il 2016, 519,7 milioni di euro per il 2017, 547 milioni di euro per gli anni 2018 e 2019 e 164 milioni di euro per l'anno 2020.

Il presente decreto sarà trasmesso ai competenti organi di controllo e verrà pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

Roma, 27 maggio 2015

Il Ministro dell'economia
e delle finanze
Padoan

Il Ministro dello sviluppo economico
Guidi

Registrato alla Corte dei conti il 13 luglio 2015
Ufficio controllo atti Ministero economia e finanze, reg.ne prev. n. 2158.

Allegato 2

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

Il comma 35 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità per l'anno 2015), ha ridefinito il credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo di cui all'articolo 3 del decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2014, n. 9.

Il comma 14 del novellato articolo 3 del citato d.l. n. 145/2013 rinvia ad un successivo decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico, l'individuazione delle disposizioni applicative necessarie per poter dare attuazione al credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, nonché delle modalità di verifica e controllo dell'effettività delle spese sostenute, delle cause di decadenza e revoca del beneficio, delle modalità di restituzione del credito d'imposta indebitamente fruito.

Il decreto consta di 10 articoli.

L'**articolo 1** individua l'oggetto del decreto, precisando che lo stesso contiene le disposizioni necessarie per dare attuazione all'incentivo, sotto forma di credito d'imposta, agli investimenti in attività di ricerca e sviluppo, comprese quelle concernenti le modalità di verifica e di controllo delle spese sostenute, le cause di decadenza e di revoca del beneficio, nonché le modalità di restituzione del credito d'imposta indebitamente fruito.

L'**articolo 2**, ricalcando le disposizioni dei commi 4 e 5 dell'articolo 3 del decreto-legge n. 145/2013, contiene l'elenco delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta e di quelle escluse dal beneficio.

L'**articolo 3** disciplina l'ambito soggettivo, ammettendo al beneficio, in base a quanto stabilito dal comma 1 dell'articolo 3 del DL n. 145/2013, tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato, che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019. Trattasi, quindi, di una misura generale in favore di tutte le imprese.

L'**articolo 4** elenca i costi ammissibili al credito d'imposta, nel rispetto di quanto contenuto nel comma 6 dell'articolo 3 del DL n. 145/2013. Rispetto a tale ultima norma l'articolo 4 chiarisce che:

a) le spese relative al personale sono ammissibili se nelle attività di ricerca e sviluppo eleggibili è impiegato personale altamente qualificato:

1) dipendente dell'impresa, con esclusione del personale addetto a mansioni amministrative, contabili e commerciali;

2) in rapporto di collaborazione con l'impresa, compresi gli esercenti arti e professioni, a condizione che svolga la propria attività presso le strutture della medesima impresa;

b) nel caso di acquisizione degli strumenti e delle attrezzature di laboratorio mediante locazione finanziaria alla determinazione dei costi ammissibili concorrono le quote capitali dei canoni, nella misura corrispondente all'importo deducibile ai sensi dell'articolo 102, comma 7, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, in rapporto all'effettivo impiego per le attività di ricerca e sviluppo. Qualora, invece, i medesimi strumenti ed attrezzature di laboratorio siano acquisiti mediante locazione non finanziaria, il valore al quale applicare i coefficienti di cui al decreto del Ministro delle finanze 31 dicembre 1988 è rappresentato dal costo storico del bene risultante dal relativo contratto di locazione, ovvero da una specifica dichiarazione del locatore;

c) le spese relative alla ricerca *extra muros* – ovvero sia quella commissionata ad università, enti di ricerca e organismi equiparati, nonché ad altri soggetti, comprese le start-up innovative – non includono quelle relative alle commesse affidate alle società del gruppo. Sul punto, preme precisare che dai costi relativi alla ricerca *extra muros* sono stati espressamente esclusi quelli sostenuti in base a contratti stipulati con società che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, in quanto si è ritenuto di attenersi al dato letterale della norma primaria che, nel fare riferimento alla ricerca commissionata a terzi, non ha incluso la ricerca commissionata tra società dello stesso gruppo, maggiormente inquadrabile nell'ambito della ricerca *intra muros*.

Va, altresì, precisato che con riferimento all'ipotesi in cui l'attività di ricerca e sviluppo venga commissionata da un'impresa residente in Italia a imprese residenti all'estero, il comma 5 pone un'ulteriore condizione ai fini dell'ammissibilità dei costi, prevedendo che i relativi contratti di ricerca debbano essere stipulati con imprese residenti o localizzate in Stati membri dell'Ue, in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo (SEE) ovvero in Paesi e territori che consentono un adeguato scambio di informazioni.

Al riguardo, vale la pena, inoltre, precisare che nel novero dei beneficiari non possono ritenersi inclusi i soggetti che effettuano attività di ricerca e sviluppo su commissione di terzi, e ciò in quanto l'articolo 3 del d.l. n. 145/2013 - contrariamente a quanto avvenuto con il credito d'imposta in materia previsto dall'articolo 1, commi 280 e successivi, della legge n. 296/2006 - riconosce la misura agevolativa in questione solo alle imprese che investono risorse in attività di ricerca e sviluppo, sia svolgendola direttamente sia commissionandola a terzi sulla base di appositi contratti. Pertanto, nell'ipotesi di ricerca commissionata da un'impresa non residente, priva di stabile organizzazione nel territorio dello stato italiano, ad una impresa residente o alla stabile organizzazione di un soggetto non residente, né la prima, per mancanza del presupposto della territorialità, né le seconde, potranno beneficiare del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo.

L'**articolo 5** individua la misura dell'agevolazione concedibile e le modalità di calcolo della stessa. Più precisamente, i commi 1 e 2 prevedono che il credito d'imposta è riconosciuto fino ad un importo massimo annuale di euro 5 milioni per ciascun beneficiario a condizione che la spesa complessiva per investimenti in attività di ricerca e sviluppo effettuata in ciascun periodo d'imposta in relazione al quale si intende fruire dell'agevolazione ammonti almeno ad euro 30.000 ed ecceda la media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015 ovvero, qualora si tratti di imprese in attività da meno di tre periodi d'imposta, la media degli investimenti in attività di ricerca e sviluppo calcolata sul minor periodo a decorrere dalla costituzione. Posto che la media di riferimento individuata dalla norma primaria per il calcolo della spesa incrementale resta fissa, poiché ancorata ai periodi d'imposta 2012-2014, ne deriva che per le imprese costituite successivamente al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2014, la media di riferimento non potrà che essere pari a zero, in quanto anch'essa andrà calcolata con riferimento ai costi sostenuti nei periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015.

Il comma 3, invece, individua la misura del beneficio, differenziandola in funzione della diversa aliquota del credito d'imposta disposta per tipologie di spese (50 per cento della spesa incrementale relativa ai costi di cui alle lettere a) e c) del comma 1 dell'articolo 4 del presente decreto; 25 per cento della spesa incrementale relativa ai costi di cui alle lettere b) e d) del medesimo articolo 4, comma 1), e le modalità di determinazione della spesa incrementale.

Nel presupposto che il beneficio spetta sempre che vi sia un incremento complessivo di spese in attività di ricerca e sviluppo e fino a concorrenza delle stesse, è stato adottato un criterio secondo cui, ai fini del calcolo del credito d'imposta spettante, è necessario dapprima determinare la spesa incrementale agevolabile separatamente per ciascuna tipologia di spese, confrontando l'ammontare dei costi di cui alle lettere a) e c) ovvero di cui alle lettere b) e d) del comma 1 dell'articolo 4 sostenuti nel periodo d'imposta

per il quale si intende fruire dell'agevolazione con la media annuale riferita ai rispettivi medesimi costi sostenuti nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015 ovvero nel minor periodo dalla data di costituzione. Qualora entrambe le tipologie di spese dovessero evidenziare un incremento, il credito d'imposta spettante sarà determinato applicando a ciascun incremento l'aliquota del credito d'imposta prevista per il relativo gruppo di spese; qualora, invece, l'incremento dovesse riguardare soltanto una delle due tipologie di spese, il credito d'imposta dovrà essere calcolato applicando l'aliquota, prevista per il gruppo di spese che ha evidenziato l'incremento, sull'ammontare della spesa incrementale complessiva determinata ai sensi del comma 2.

L'**articolo 6** disciplina le modalità di fruizione nonché il regime fiscale del credito d'imposta ricalcando le disposizioni dei commi 8 e 9 del DL n. 145/2013. Al riguardo, il decreto chiarisce che il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi ammissibili sono stati sostenuti, in quanto è solo da quel momento che sono noti tutti gli elementi per la determinazione del calcolo della spesa incrementale ed è, quindi, verificabile la spettanza e l'entità del credito d'imposta.

Al riguardo, vale la pena precisare che, sebbene non espressamente previsto dal presente decreto, per le caratteristiche del credito d'imposta in esame, non si applica la preclusione di cui all'articolo 31 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, che prevede un divieto di compensazione ai sensi dell'articolo 17, comma 1, del citato decreto legislativo n. 241/1997 dei crediti relativi alle imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo per imposte erariali ed accessori di ammontare superiore a 1.500 euro.

L'**articolo 7** sancisce l'obbligo per le imprese beneficiarie di conservare, con riferimento ai costi sulla base dei quali è stato determinato il credito d'imposta in questione, tutta la documentazione utile a dimostrare l'ammissibilità degli stessi.

La documentazione contabile deve essere certificata dal soggetto incaricato della revisione legale o dal collegio sindacale o da un professionista iscritto nel registro della revisione legale ed allegata al bilancio, a meno che si tratti di imprese con bilancio certificato. A tale scopo, anche le imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive di un collegio sindacale sono comunque tenute ad avvalersi della certificazione di un revisore legale dei conti o di una società di revisione legale dei conti.

Inoltre, il comma 5 precisa che, in ogni caso, le imprese sono tenute a conservare tutta la documentazione utile a dimostrare l'ammissibilità e l'effettività dei costi sulla base dei quali è determinato il credito d'imposta.

L'**articolo 8** disciplina le attività di controllo in ordine alla corretta fruizione del credito d'imposta in questione da parte dell'Agenzia delle entrate, la quale, nel caso in cui si rendano necessarie valutazioni di carattere tecnico in ordine all'ammissibilità di specifiche attività ovvero alla pertinenza e congruità dei costi sostenuti, può richiedere al Ministero dello sviluppo economico di esprimere il proprio parere.

Nel caso in cui, a seguito dei controlli, si accerti l'indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta per il mancato rispetto delle condizioni richieste ovvero a causa dell'inammissibilità dei costi sulla base dei quali è stato determinato l'importo fruito, è previsto che l'Agenzia delle entrate provvede al recupero del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni secondo legge.

L'**articolo 9** prevede la cumulabilità del credito d'imposta di cui al presente decreto con l'agevolazione prevista dall'articolo 24 del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134. Tale soluzione è stata adottata al fine di risolvere possibili criticità che avrebbero potuto conseguire dalla cessazione, disposta con decorrenza dal 1° gennaio 2015 dal comma 13 del novellato articolo 3 del d.l. n. 145/2013, del credito d'imposta attribuito dall'articolo 24 del d.l. n. 83/2012 nella misura del 35 per cento del costo aziendale sostenuto per il personale altamente qualificato nel

settore della ricerca per un periodo di dodici mesi decorrente dalla data di assunzione, con particolare riferimento alla violazione del legittimo affidamento di quelle imprese che nel corso del 2014 avevano effettuato assunzioni nella consapevolezza di poter beneficiare dell'agevolazione anche per i costi che, in dipendenza di dette assunzioni, sarebbero stati sostenuti nell'anno 2015. In tale ottica, quindi, si è ritenuto opportuno ammettere i costi sostenuti dalle imprese nel 2015, in virtù di assunzioni avvenute nel 2014, oltre che al credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, anche al credito d'imposta di cui all'articolo 24 del d.l. n. 83/2012 nei limiti delle risorse stanziato per l'anno 2014.

L'**articolo 10** prevede che il Ministero dell'economia e delle finanze effettui, con cadenza mensile, il monitoraggio delle fruizioni del credito d'imposta in esame, ai fini di quanto previsto dall'articolo 17, comma 13, della legge 31 dicembre 2009, n. 196.