



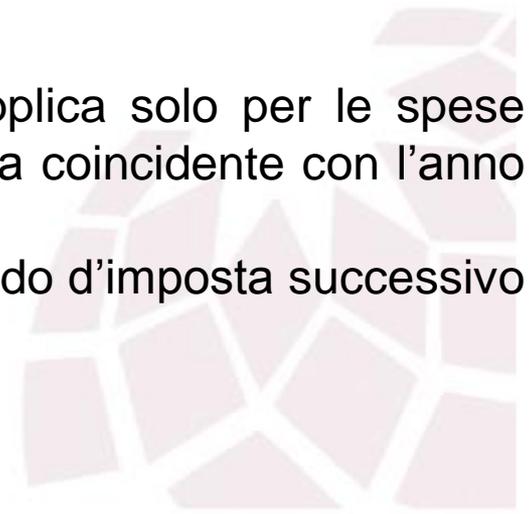
Legge di Bilancio 2018

Credito d'imposta per spese di formazione 4.0



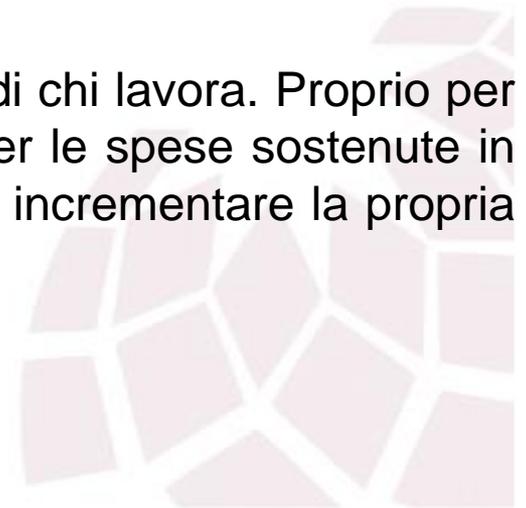


- Le disposizioni contenute nell'art. 1, commi da 46 a 56, della legge 27 dicembre 2017 n. 205 introducono un nuovo credito d'imposta in favore delle imprese che nel 2018 sosterranno spese per l'acquisizione o il consolidamento, da parte dei propri dipendenti, di conoscenze nel settore delle tecnologie in base a quanto previsto dal Piano nazionale «industria 4.0».
- Si tratta di un incentivo in via sperimentale che si applica solo per le spese sostenute nel **2018** (per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).
In particolare la norma fa riferimento alle spese del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017.





- A differenza del piano «Industria 4.0» dello scorso anno, il nuovo piano considera alla stregua degli investimenti da finanziare le spese in formazione, partendo da un obiettivo chiaro: «gestire il rischio di disoccupazione tecnologica e massimizzare le nuove opportunità lavorative legate alla quarta rivoluzione industriale, sviluppando nuove competenze digitali».
- In Italia è ancora oggi presente un gap di competenze di chi lavora. Proprio per questo il legislatore ha previsto questa agevolazione per le spese sostenute in questi ambiti per permettere alle imprese di garantire e incrementare la propria competitività e per rafforzare l'occupazione.



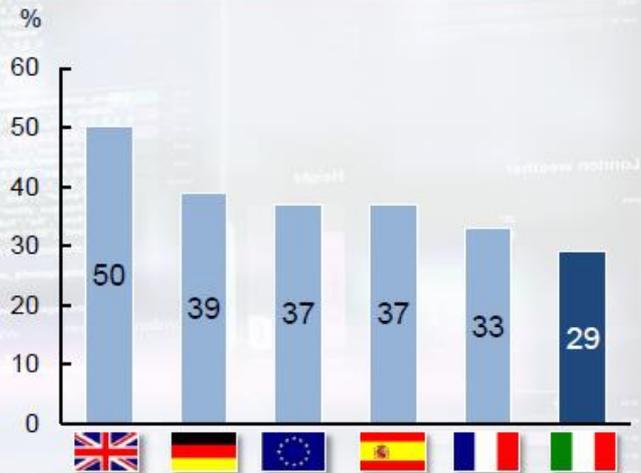


- La formazione professionale è una priorità infatti come si può osservare la partecipazione di lavoratori tra i 24 e i 65 anni a corsi di formazione in Italia è sotto la media Ue.

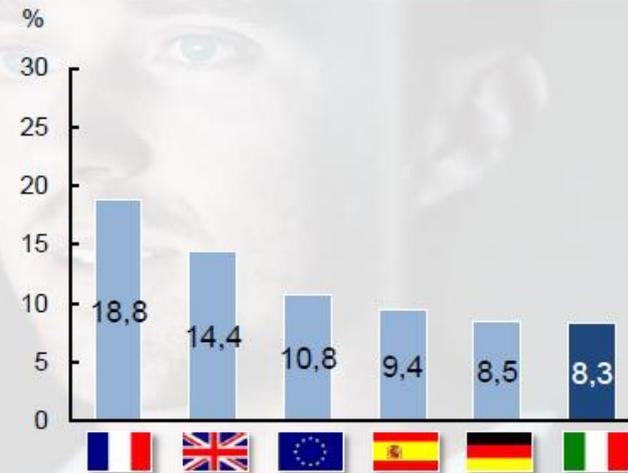
Colmare il gap di competenze di chi lavora

Competenze digitali da colmare

% elevate competenze digitali nelle forze di lavoro
(occupati o disoccupati; 2016)



Partecipazione di lavoratori tra 24-65 anni a corsi di formazione



Fonte Mef slides «piano nazionale impresa 4.0»



- Chi sono i soggetti beneficiari di questo credito d'imposta?

La legge n. 205 del 27 dicembre 2017 all'art. 1 comma 46 prevede che a beneficiare di questa agevolazione siano:

«... tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato, che effettuano spese in attività di formazione nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017.....»

Dalla norma si evince quindi che l'ambito di applicazione riguarda tutte le imprese a prescindere dalla forma giuridica e dal regime contabile adottato.



Pertanto si ritiene che possano beneficiare dell'agevolazione anche:

- ✓ le stabili organizzazioni di imprese non residenti;
- ✓ gli enti non commerciali, con riferimento però solo per l'attività commerciale svolta;
- ✓ le neo imprese, ossia le imprese che intraprendono la loro attività nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2017;
- ✓ le imprese agricole.

Dato l'esplicito richiamo della norma al reddito d'impresa restano esclusi dal beneficio i titolari di reddito autonomo (*i.e.* i liberi professionisti).



- L'agevolazione consiste in un **credito d'imposta** pari al **40%** del costo aziendale del personale dipendente per il periodo in cui è occupato nelle attività formative agevolabili e fino a un **importo massimo annuale di 300.000 euro** per ciascun beneficiario.
- Stando a quanto previsto dal Legislatore **la base di calcolo del credito di imposta** si ritiene che sia **il costo aziendale del personale dipendente** per il periodo in cui è occupato nelle attività formative agevolabili e non il costo del corso di formazione.





- Il legislatore ha inoltre previsto che per beneficiare di questa agevolazione **le spese sostenute dalle imprese devono:**
 - ✓ essere pattuite attraverso contratti collettivi aziendali o territoriali;
 - ✓ riguardare le attività formative previste dal Piano nazionale «Industria 4.0». In particolare, il credito riguarda le attività di formazione svolte per acquisire o consolidare le conoscenze delle tecnologie previste dal suddetto Piano, quali:
 - *big data* e analisi dei dati;
 - *cloud* e *fog computing*;
 - *cyber security*;
 - sistemi cyber-fisici;
 - prototipazione rapida;
 - sistemi di visualizzazione e realtà aumentata;
 - robotica avanzata e collaborativa;
 - interfaccia uomo macchina;
 - manifattura additiva;
 - internet delle cose e delle macchine e integrazione digitale dei processi aziendali.





- Le attività formative dovranno essere applicate negli ambiti elencati nell' Allegato A) alla Legge di Bilancio, che sono:
 - ✓ vendita e marketing, nel quale le attività di formazione possono essere relative a:
 - acquisti; commercio al dettaglio; commercio all'ingrosso; gestione del magazzino; servizi ai consumatori, stoccaggio, tecniche di dimostrazione, marketing, ricerca di mercato;
 - ✓ informatica, in questo caso le voci ammesse sono ad esempio:
 - analisi di sistemi informatici; elaborazione elettronica dei dati; formazione degli amministratori di rete, linguaggi di programmazione, progettazione di sistemi informatici, programmazione informatica, sistemi operativi;
 - ✓ Tecniche e tecnologie di produzione nel quale si contano 88 voci, tra cui:
 - robotica; sistemi di comunicazione; tecnologie delle telecomunicazioni, idraulica, ingegneria meccanica, lavorazione della lamiera, saldatura, siderurgia, climatizzazione, distribuzione del gas, elettronica delle comunicazioni, ingegneria del controllo.



- Le tecnologie abilitanti il “paradigma” 4.0 sono quindi molteplici, in totale infatti in queste categorie sono comprese ben 106 voci.
- Per capire se le «materie» del corso sono agevolabili, occorrerà quindi utilizzare una matrice a «doppia entrata»: da un lato, si troveranno le tematiche previste dal Piano nazionale «Industria 4.0» (le c.d. tecnologie abilitanti), dall'altro, occorrerà verificare che queste tematiche siano sviluppate nei 3 ambiti dell'Allegato A), ovvero:
 - a) Vendita e *marketing*;
 - b) Informatica;
 - c) Tecniche e tecnologie di produzione.





...Segue

Ambiti della Formazione 4.0



Fonte Mef slides «piano nazionale impresa 4.0»



- **Sono escluse** del beneficio in commento le attività di formazione ordinaria o periodica organizzate dall'impresa per conformarsi alla normativa vigente in materia di salute e sicurezza sul luogo di lavoro, di protezione dell'ambiente e ad ogni altra normativa obbligatoria in materia di formazione.
- Tutti gli ulteriori dettagli operativi dell'incentivo saranno definiti con **decreto** del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze e con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, da emanarsi entro 90 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di bilancio 2018. In particolare il decreto deve contenere le disposizioni applicative necessarie, con particolare riguardo alla documentazione richiesta, all'effettuazione dei controlli e alle cause di decadenza dal beneficio.

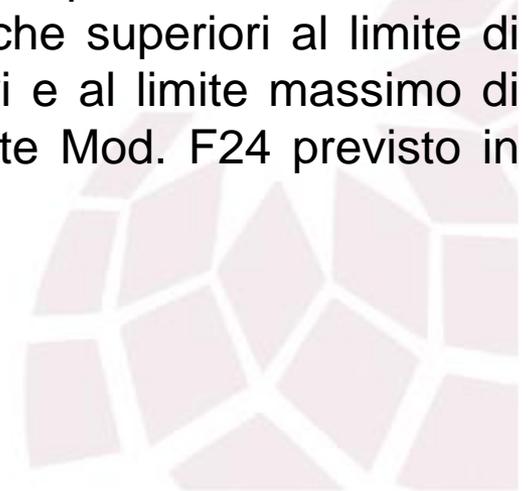


- Il dettato normativo in esame ha inoltre previsto che il credito d'imposta:
 - ✓ deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui sono state sostenute le spese agevolabili e in quelle relative ai periodi d'imposta successivi fino a quando se ne conclude l'utilizzo;
 - ✓ la sopravvenienza attiva contabilizzata in contropartita del credito d'imposta in oggetto non concorre, per espressa previsione normativa, alla formazione del reddito né della base imponibile IRAP;
 - ✓ la sopravvenienza attiva non concorre neppure alla determinazione del rapporto rilevante per la deducibilità degli interessi passivi e delle spese generali;



...Segue

- ✓ è utilizzabile esclusivamente in compensazione a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi sono sostenuti;
- ✓ non soggiace ai limiti di utilizzabilità attualmente previsti; in particolare l'incentivo maturato può essere fruito annualmente per importi anche superiori al limite di 250 mila euro applicabile ai crediti d'imposta agevolativi e al limite massimo di compensabilità di crediti di imposta e contributi mediante Mod. F24 previsto in 700 mila euro;





...Segue

✓ è concesso nel rispetto dei limiti e delle condizioni di cui al Regolamento UE n. 651/2014 concernente la compatibilità degli aiuti di Stato, con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e in particolare dall'art. 31 del medesimo regolamento che disciplina gli aiuti alla formazione. Agli adempimenti europei provvede il Ministero dello sviluppo economico.

L'art. 31, par. 1, del regolamento prevede che le spese di formazione sono compatibili con il mercato interno ai sensi dell'art. 107, par. 3, del trattato e sono esentati dall'obbligo di notifica di cui all'art. 108, par. 3, del trattato purché soddisfino sia i requisiti in esso previsti che quelli disciplinati dal Capo I del medesimo regolamento riguardo le «Disposizioni comuni».



...*Segue*

- ✓ per verificare che l'importo del credito spettante non superi il limite massimo di 300.000 euro, è stabilito che il suo utilizzo avvenga esclusivamente in compensazione tramite il Mod. F24.

Il Decreto attuativo del MISE è possibile che, anche nel caso di specie, prevedrà la non applicazione dell'art. 31 del D.L. n. 78/2010, il quale contiene un divieto di compensazione ai sensi dell'art. 17, c. 1, del D.Lgs. 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.



- Inoltre, la normativa prevede che questa agevolazione:
 - ✓ appare fruibile in forma automatica, ossia senza una preventiva autorizzazione da parte dell'Amministrazione pubblica;
 - ✓ per le imprese con esercizio corrispondente all'anno solare, il bonus maturato nel 2018, che potrà essere utilizzato solo dal 1° gennaio del 2019, dovrà essere indicato in UNICO 2019 e, se non utilizzato tutto entro i termini d'invio di questa dichiarazione dei redditi, dovrà essere indicato anche in quelle successive, sino al suo completo esaurimento;



- Ai fini della spettanza del bonus:
 - ✓ i costi dovranno essere certificati dal soggetto incaricato della revisione legale o da un professionista iscritto nel Registro dei revisori legali di cui al D.Lgs. n. 39/2010;
 - ✓ tale certificazione dovrà essere allegata al bilancio.
L'Agenzia delle Entrate con la circ. n. 13/E del 13 aprile 2017, relativa al credito d'imposta per l'attività di ricerca e sviluppo che prevede un obbligo analogo, ha chiarito che i soggetti tenuti alla redazione del bilancio non devono materialmente allegare al bilancio d'esercizio, depositato presso il registro imprese della Camera di Commercio, la documentazione contabile oggetto di certificazione, in quanto è sufficiente che, una volta predisposta, sia conservata e resa disponibile, insieme al bilancio, al momento del controllo.



...Segue

- ✓ La certificazione non è richiesta per le imprese con bilancio certificato.
- ✓ Le imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive di un collegio sindacale dovranno dunque avvalersi delle prestazioni di un revisore legale dei conti o di una società di revisione legale dei conti, con la possibilità di computare ai fini del calcolo del beneficio, entro il limite massimo di 5.000 euro, anche le spese sostenute e documentate per tale attività di certificazione contabile.
- ✓ Il revisore legale dei conti o il professionista responsabile della revisione, nell'assunzione dell'incarico, osserva i principi di indipendenza elaborati ai sensi dell'art. 10 del D.lgs. n. 39/2010, che disciplina i principi di indipendenza e obiettività che devono essere rispettati durante lo svolgimento delle loro mansioni, e, in attesa della loro emanazione, quelli previsti dal codice etico dell'International Federation of Accountants (IFAC).



- Ai fini dello svolgimento di quest'attività del revisore legale dei conti (o del professionista responsabile della revisione legale), va osservato che:
 - ✓ le disposizioni di legge non stabiliscono un contenuto minimo né, in genere, uno schema predefinito per la predisposizione della relazione in discussione. Pertanto, detto documento può essere redatto in forma libera ma deve contenere, in ogni caso, l'attestazione della regolarità formale della documentazione contabile e dell'effettività dei costi sostenuti, concetto questo estensibile sino alla verifica puntuale delle voci di costo del personale «ammesse» e di quelle «non ammesse»;
 - ✓ nel momento in cui rilascia la certificazione assume una responsabilità sia civile che penale. La norma richiama al riguardo l'art. 64 del c.p.c. che disciplina la responsabilità penale del consulente tecnico nel processo civile.



- Infine la legge di n. 205/2017 ha inoltre previsto che:
 - ✓ per l'attuazione della misura è autorizzata la spesa di 250 milioni di euro per l'anno 2019;
 - ✓ il monitoraggio sulla fruizione del credito d'imposta, ai fini del rispetto degli obiettivi di finanza pubblica, è attribuito al ministero dell'Economia e delle finanze.





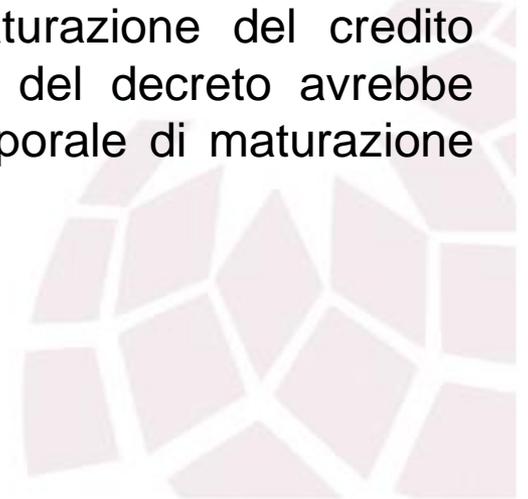
- In merito all'applicazione di questa agevolazione è sorta una questione:
 - ✓ l'art.1, comma 55, della Legge n. 205/2017 prevede che le disposizioni applicative dell'agevolazione saranno adottate dal decreto attuativo del MISE, il quale da quanto espressamente previsto dovrebbe essere pubblicato entro 90 giorni dall'emissione del provvedimento.
Quindi, in attesa dell'adozione del provvedimento, è stato chiesto se possano essere ammesse al credito d'imposta le spese sostenute dal 1° gennaio 2018, fermo restando che la compensazione del credito avverrà successivamente alla sua entrata in vigore ed alla certificazione del revisore o dell'organo di revisione.



- In merito è intervenuta l'Agenzia delle Entrate che ha risposto in occasione del Forum Lavoro-Fiscale organizzato dal Consiglio Nazionale e dalla Fondazione Studi dell'Ordine dei Consulenti del lavoro il 31 gennaio 2018, chiarendo che:
 - ✓ si può beneficiare del credito d'imposta per l'attività di formazione svolta fin dall'inizio del periodo agevolato, sempre che l'attività di formazione rientri nell'ambito di applicazione espressamente previsto.
Quindi anche in assenza del decreto attuativo, la formazione dei dipendenti per acquisire o consolidare le conoscenze delle tecnologie previste dal Piano nazionale «Industria 4.0» potrà consentire la maturazione del credito d'imposta previsto dalla legge di Bilancio 2018.



- Questa fornita dall'Agenzia delle entrate è una precisazione molto importante per le imprese che intendono utilizzare l'agevolazione prevista dalla legge n. 205/2017 per le spese sostenute per il personale dipendente impegnato nelle attività formative. Questo beneficio è stato infatti previsto limitatamente al periodo di imposta 2018. Quindi subordinare la maturazione del credito esclusivamente per le spese successive all'adozione del decreto avrebbe significato ridurre ulteriormente il già limitato arco temporale di maturazione delle spese agevolabili.





- In merito al decreto attuativo, sono trapelate alcune prime informazioni pubblicate sulla stampa specializzata.
In particolare, negli articoli di stampa è stato indicato quanto segue:
 - ✓ vi dovrebbe essere una sorta di doppio «bonus» sulle spese di formazione per attività 4.0. Infatti dovrebbe prevedere la possibilità di utilizzare il credito d'imposta sia sulle spese relative al personale dipendente che partecipa come «allievo» nella formazione, sia sulle spese relative a dipendenti esperti impiegati come «docenti/tutor».Si dovrebbe trattare di un rafforzamento inatteso, che determinerà un vantaggio maggiore per l'impresa che investe nelle attività di formazione previste nel Piano nazionale «Industria 4.0»;



...Segue

- ✓ il credito di imposta sulle spese per gli allievi e quello sulle spese per i «docenti» sarebbero tra loro cumulabili, ma lo stesso dipendente non potrebbe ricoprire contemporaneamente entrambi i ruoli;
- ✓ inoltre, le spese ammissibili per il personale «tutor» dovrebbero avere un tetto, infatti si parla del 30% della retribuzione complessiva annua del dipendente;
- ✓ L'impresa potrà comunque scegliere di far svolgere l'attività di formazione a soggetti esterni accreditati presso la Regione di competenza oppure a università, soggetti accreditati presso i fondi interprofessionali e soggetti in possesso della certificazione di qualità del settore;



...Segue

- ✓ Il credito di imposta dovrebbe scattare limitatamente al costo aziendale riferito alle ore o alle giornate di formazione.
Nello specifico da quanto si apprende, si farà riferimento alla retribuzione al lordo di ritenute e contributi, comprensiva dei ratei Tfr, di mensilità aggiuntive, ferie e permessi, maturati in relazione a ore o giornate di formazione. Saranno quindi incluse anche eventuali indennità di trasferta in caso, ad esempio di corsi effettuati in diverse sedi dell'azienda o all'interno di gruppi societari;
- ✓ La definizione di personale dipendente dovrebbe includere sia i rapporti di lavoro subordinato, sia quelli a tempo determinato e - solo per il ruolo di «allievi» e per l'acquisizione di prime competenze - anche i contratti di apprendistato.