



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2018

N.RF117

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 6

OGGETTO	BONUS FORMAZIONE 4.0 - LE DISPOSIZIONI ATTUATIVE
RIFERIMENTI	DM 4/05/2018 IN G.U. 22/07/2018 - ART. 1 C. DA 46 A 56, LEGGE 205/2017
CIRCOLARE DEL	27/06/2018

Sintesi: è stato recentemente pubblicato il DM che ha definito l'attuazione del credito d'imposta relativo alle spese di formazione del personale dipendente nel settore delle tecnologie previste dal Piano nazionale industria 4.0 sostenute nel 2018 (cd. "Bonus Formazione 4.0") introdotto dalla legge di Bilancio 2018, descritto nel seguito.

La legge di Bilancio 2018 ha previsto un incentivo alla formazione del personale per l'utilizzo delle tecnologie relative al processo di trasformazione tecnologica previsto dal piano nazionale Impresa 4.0. L'incentivo consiste in un credito d'imposta destinato a finanziare la **formazione del personale** delle imprese finalizzate all'adeguamento al **piano Industria 4.0**.

DECRETO ATTUATIVO

Il MISE, con **DM 4/05/2018** (in G.U. del 22/06/2018) ha definito la disciplina attuativa del bonus.

SOGGETTI INTERESSATI

Possono accedere al credito d'imposta:

- **tutte le imprese** residenti in Italia (sono esclusi i lavoratori autonomi)
- indipendentemente dalla natura (societaria o meno), dimensione ed attività economica esercitata
- ivi incluse le imprese agricole/della pesca e gli enti non commerciali (relativamente all'attività commerciale svolta)

Soggetti esclusi: il bonus non si applica le imprese in difficoltà (art. 2 p.to 18 Reg. UE 651/2014).

ATTIVITA' AMMESSE

Sono **ammesse al credito d'imposta** le attività di formazione al personale dipendente:

- finalizzate all'acquisizione ex novo o al consolidamento
- delle competenze nelle seguenti **tecnologie**.

TECNOLOGIE PER LE QUALI SPETTA IL CREDITO DI FORMAZIONE

- big data e analisi dei dati
- **cloud** e fog computing
- cyber security
- simulazione e sistemi cyber-fisici
- prototipazione rapida
- sistemi di visualizzazione, **realtà virtuale** (Rv) e **realtà aumentata** (Ra)
- **robotica** avanzata e collaborativa
- **interfaccia uomo macchina**
- manifattura additiva (o **stampa tridimensionale**)
- internet delle cose e delle macchine
- integrazione digitale dei processi aziendali.

Come si può notare si tratta di una formazione sostanzialmente in ambito “digitale”

- sia dal punto di vista prettamente teorico (elaborazione di dati digitali)
- che dal punto di vista applicativo (robotica avanzata, interfaccia uomo macchina, ecc.)

L'ambito formativo, già di per sé piuttosto ampio e relativamente generico, potrà comunque essere integrato con successivi provvedimenti del MISE, di concerto con il MEF

CONDIZIONI DA RISPETTARE

Tali attività sono agevolabili a condizione che:

- il loro svolgimento sia **espressamente disciplinato da contratti collettivi “di 2° livello”**, e cioè:
 - da **contratti su base aziendale** (non individuale) o **territoriali**
 - regolarmente **depositati presso l'Ispettorato del lavoro** competente
- il **legale rappresentante** dell'impresa rilasci a **ciascun dipendente una attestazione** da cui risulti:
 - **l'effettiva partecipazione** alle attività formative agevolabili
 - l'indicazione dell'**ambito/i aziendali individuati nell'all. A L. 205/2017 di applicazione** delle conoscenze e delle competenze acquisite/consolidate dal dipendente.



Allegato A: si tratta dell'allegato riferito agli ambiti del piano Industria 4.0., utilizzato dalle imprese anche per individuare i macchinari agevolabili con l'**iperammortamento**. (v. RF 005/2018)
Considerato lo stretto collegamento con quest'ultima agevolazione, sarà piuttosto frequente il caso in cui l'impresa prima investa in beni iperammortizzabili e successivamente procedere a formare il personale per la sua utilizzazione, fruendo così anche del credito d'imposta per la formazione 4.0.

PERSONALE INTERESSATO

E' agevolata la formazione di qualsiasi lavoratore subordinato:

Personale dipendente	personale titolare di un rapporto di lavoro subordinato <ul style="list-style-type: none"> - a tempo indeterminato - o a tempo determinato
Apprendisti	sono inclusi

Soggetti esclusi: rimangono esclusi i soggetti titolari di un rapporto di collaborazione (es: gli amministratori, i borsisti, ecc.)



Nota: il DM specifica che la partecipazione all'attività di formazione anche di altri collaboratori non assunti in qualità di dipendenti “non pregiudica l'applicazione del credito d'imposta”; tuttavia sul relativo costo si ritiene non possa essere calcolato alcun credito d'imposta

Esempio: una Srl organizza dei corsi per la formazione 4.0, cui partecipano anche gli amministratori:

- il credito d'imposta sarà calcolato solo sul costo dei lavoratori dipendenti
- non anche sul compenso agli amministratori

SOGGETTI CHE EROGANO LA FORMAZIONE

Le attività di formazione possono essere erogate, indifferentemente:

- **internamente:** ciò da personale interno all'azienda
- **esternamente:** tramite soggetti terzi rispetto all'azienda.

Formazione esterna “accreditata”

I soggetti che erogano la formazione possono essere costituiti:

- a) da **enti accreditati per lo svolgimento di tali attività** presso la **Regione** (o Provincia autonoma) in cui l'impresa ha la sede legale o la sede operativa
- b) e si pronto **università** (pubbliche o private) o strutture ad esse collegate
- c) da soggetti **accreditati** presso i **fondi interprofessionali**
- d) soggetti in possesso della **certificazione di qualità** in base alla disciplina europea.

SPESE AMMISSIBILI

Sono ammissibili al credito d'imposta:

- le sole **spese relative al personale dipendente**
 - ✓ impegnato come discente nelle attività di formazione agevolabili
 - ✓ limitatamente al **costo aziendale** riferito rispettivamente alle **ore/giornate di formazione**.



COSTO AZIENDALE: il DM chiarisce che si intende:

- la **retribuzione** al lordo di ritenute e contributi previdenziali e assistenziali
- comprensiva dei cd. **ratei** (di Tfr, di mensilità aggiuntive, di ferie/permessi/ROL) maturati in relazione alle ore o alle giornate di formazione svolte
- le **eventuali indennità di trasferta** erogate al lavoratore in caso di attività formative svolte fuori sede.

DOCENTE O TUTOR: rientrano nel perimetro del bonus

- anche le spese relative al personale dipendente (ordinariamente occupato in uno degli ambiti aziendali di cui all'All. A Legge di bilancio 2018) che partecipi alle attività formative col ruolo di **docente o tutor** (si tratta evidentemente della formazione “interna”)
- in tal caso le spese ammesse **non possono eccedere il 30%** della retribuzione complessiva annua del dipendente.

MISURA DELL'AGEVOLAZIONE

Il credito d'imposta:

- ➔ è pari al **40% delle spese relative al costo aziendale** del personale dipendente
- ➔ “sostenute” nel periodo d'imposta successivo a quello in al 31/12/2017 (**periodo 2018** per le imprese con periodo di imposta “solare”)
- ➔ riconosciuto fino a un **importo massimo annuale di € 300.000** per ciascuna impresa.

Esempio1

La Alfa Srl ha previsto da **contratto aziendale** l'obbligo di formazione per i tecnici del reparto automazione.

In applicazione di ciò, invia i dipendenti a dei corsi di formazione Industria 4.0 organizzati dalla Regione per la durata complessiva di **100 ore ciascuno**:

- moltiplicando tali ore per il costo aziendale di ciascun singolo dipendente, l'azienda determina un costo complessivo pari ad €. 100.000 (inferiore al limite di €. 300.000)
- il credito d'imposta spettante sarà **pari ad € 40.000** (40% di 100.000)



Sostenimento della spesa: considerato che le spese ammesse sono riferiti al personale dipendente, troverà sempre applicazione il principio di competenza (art. 109 Tuir), anche in relazione alle imprese in contabilità semplificata.

OBBLIGHI DOCUMENTALI - CERTIFICAZIONE DEL COSTO

In relazione agli obblighi di documentazione della spesa, è disposto (in modo del tutto analogo a quanto previsto per altri crediti d'imposta: per R&S, ecc.):

→ i **costi sostenuti siano certificati**, alternativamente:

- per le imprese obbligate alla revisione legale dei conti (art. 2477 c.c.): dal soggetto incaricato della revisione legale (revisore unico o collegio sindacale incaricato della revisione contabile)
- in caso contrario: da un **professionista** iscritto nel **registro dei revisori legali**.



IMPRESE NON SOGGETTE A REVISIONE LEGALE DEI CONTI:

- in alternativa al professionista revisore legale possono avvalersi di una società di revisione
- le **spese sostenute** per l'attività di certificazione contabile sono ammesse al credito d'imposta entro il **limite massimo di € 5.000** (la Srl/Spa obbligata alla revisione non potrà, al contrario, agevolare una quota parte del compenso pattuito per l'ordinaria attività di revisione dei conti).

RELAZIONE: le imprese che beneficiano del credito d'imposta devono predisporre e conservare:

- una **relazione** che illustri le **modalità organizzative e contenuti** dell'attività formativa svolta
- **redatta** dai seguenti soggetti.

ATTIVITÀ FORMATIVA	SOGGETTO INCARICATO A REDIGERE LA RELAZIONE
INTERNA	<ul style="list-style-type: none"> ▪ dipendente che ha partecipato alle attività come docente o tutor ▪ o “Responsabile aziendale della formazione” (ove nominato)
ESTERNA	soggetto formatore esterno

Le imprese devono, inoltre, conservare:

- l'ulteriore **documentazione contabile e amministrativa** idonea a dimostrare la corretta applicazione del bonus, anche in relazione al rispetto dei limiti e delle condizioni previste

Nota: si tratta dei documenti del consulente del lavoro/reparti paghe, che riepiloga il costo aziendale pieno di ciascun singolo dipendente

→ i **registri nominativi di svolgimento delle attività formative** sottoscritti

- sia dal **personale discente**
- **che dal docente** o dal soggetto formatore esterno.

Nota: analogamente alla formazione per gli iscritti agli albi professionali, anche in questo caso sarà richiesto che, per ciascun evento, sia tenuto un registro, sottoscritto “in ingresso” ed “in uscita” dei dipendenti, tenuto a cura del Docente interno o dall'ente organizzatore esterno.

REGISTRO DELLE DOCENZE	RIEPILOGHI CONTABILI DEL CONSULENTE DEL LAVORO
sottoscritto dal dipendente (in ingresso ed uscita)	individuazione del costo aziendale del singolo dipendente
sottoscritto dal docente (interno) o Ente formaz. (esterno)	documenti di trasporto/pasti per le trasferte
Relazione illustrativa della formazione	altra documentazione utile
CERTIFICAZIONE DI REVISORE LEGALE	

DISCIPLINA DELL'AGEVOLAZIONE

La disciplina del credito d'imposta segue l'orientamento del legislatore in relazione ai bonus di più recente istituzione.

UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

- Il credito d'imposta è utilizzabile **esclusivamente in compensazione**, tramite mod. F24
- a decorrere **dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi sono sostenuti** (potrà essere utilizzato dal 1/01/2019 per i costi sostenuti nel 2018)

Non soggiace ai limiti di utilizzabilità attualmente previsti:

- limite annuale **di € 250.000** per l'utilizzo dei crediti d'imposta (art. 1 c. 53 L. 244/2007)
- limite massimo di compensabilità di crediti d'imposta/contributi **di € 700.000** (art. 34 L. 388/2000)

ASPETTI FISCALI: il bonus **non rileva** ai fini del **reddito** nè **dell'Irap**.

ASPETTI DICHIARATIVI: il bonus va indicato nel mod. Redditi (**quadro RU**)

- relativo 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.

CUMULABILITA'

Il credito d'imposta

- **è cumulabile** con altre misure di aiuto aventi a oggetto le stesse spese ammissibili (es: contributi regionali) che a loro volta non prevedano l'incumulabilità
- nel rispetto dei limiti previsti dalla disciplina europea.

Nota: il credito d'imposta si applica nel rispetto delle norme UE sulla compatibilità degli aiuti di stato.

Tali disposizioni (art. 31 Reg. n. 651/2014/UE)

- sono rispettate in relazione al credito d'imposta formazione 4.0., posto che permettono l'aiuto alla formazione a condizione che l'intensità **non superi il 50% dei costi ammissibili**
- tuttavia tale limite potrebbe essere superato con altri contributi cumulabili (es: con un contributo regionale superiore al 10% dei costi del lavoro dipendente).



BONUS FORMAZIONE 4.0 IN SINTESTI

SOGGETTI BENEFICIARI	<p>Beneficiarie del nuovo credito d'imposta sono:</p> <ul style="list-style-type: none"> - tutte le imprese (sono esclusi i lavoratori autonomi e gli enti non commerciali); - indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato.
SPESE AGEVOLABILI	<p>Danno accesso al credito d'imposta le attività di formazione del personale dipendente nel settore delle tecnologie.</p> <p>In particolare, si deve trattare di attività formative svolte per:</p> <ul style="list-style-type: none"> - per acquisire ex novo - consolidare le conoscenze delle tecnologie previste dal Piano nazionale impresa 4.0.
MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA	<p>Il credito d'imposta:</p> <ul style="list-style-type: none"> - è pari al 40% delle spese relative al costo aziendale del personale dipendente sostenute (si ritiene per competenza) nel periodo d'imposta successivo a quello in al 31/12/2017 (periodo 2018 per le imprese con periodo di imposta "solare") - sarà riconosciuto fino a un importo massimo annuale di €. 300.000 per ciascuna impresa.
MODALITA' DI UTILIZZO	<p>Il credito d'imposta è utilizzabile</p> <ul style="list-style-type: none"> - esclusivamente in compensazione, - tramite mod. F24 - a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi sono sostenuti (potrà essere utilizzato dal 1/01/2019 per i costi sostenuti nel 2018) <p>Il bonus</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ non rileva ai fini del reddito nè dell'Irap ▪ va indicato nel mod. Redditi (quadro RU) relativo: <ul style="list-style-type: none"> ✓ al periodo d'imposta in cui sono state sostenute le spese agevolabili; ✓ ai periodi d'imposta successivi fino a quando se ne conclude l'utilizzo.
CERTIFICAZIONE DEI COSTI	<p>Il riconoscimento del credito d'imposta è subordinato al fatto che i costi del personale sostenuti siano certificati, alternativamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - per le società obbligati al controllo legale dei conti: dal soggetto incaricato della revisione legale (società di revisione o revisore unico) - per gli altri soggetti: da un professionista iscritto nel registro dei revisori legali.