

SETTORE

IMPOSTE DIRETTE

IL BONUS "FORMAZIONE 4.0" E I RECENTI CHIARIMENTI DEL MISE

RIFERIMENTI

- Art. 1, commi da 46 a 56, Legge n. 205/2017
- DM 4.5.2018
- Circolare Mise 3.12.2018, n. 412088

IN SINTESI

Recentemente il MISE ha fornito una serie di chiarimenti in merito all'agevolazione riconosciuta per il 2018, nella forma di credito d'imposta, a favore delle imprese che effettuano spese in specifiche attività di formazione.

In particolare è stato precisato che:

- *l'agevolazione spetta anche per i corsi / lezioni on line (e-learning e streaming);*
- *in caso di attività formative svolte a beneficio di dipendenti appartenenti ad imprese diverse dello stesso gruppo, la relazione illustrativa può essere redatta con riferimento ad un unico progetto formativo e può essere predisposto un unico registro didattico;*
- *il credito d'imposta è cumulabile con i contributi per i Piani formativi finanziati dai Fondi Interprofessionali.*

Va infine evidenziato che, in sede di approvazione del Ddl Finanziaria 2019, si riscontra un emendamento che dispone la proroga anche per il 2019 del credito d'imposta in esame.

Come noto, la Finanziaria 2018 ha previsto il riconoscimento di un'agevolazione, sotto forma di credito d'imposta, alle imprese che effettuano spese in specifiche attività di formazione, le cui disposizioni attuative sono state definite dal MISE con il Decreto 4.5.2018

NB L'agevolazione in esame spetta per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2017 (in generale, per il 2018).

Va evidenziato che, in sede di approvazione del Ddl Finanziaria 2019, si riscontra un emendamento che proroga l'agevolazione in esame per il 2019, differenziandone la misura in base alla dimensione dell'impresa (50% per le piccole imprese, 40% per le medie imprese, 30% per le grandi imprese) e riducendo, per le grandi imprese, il limite massimo annuale da € 300.000 a € 200.000.

In particolare le caratteristiche del credito d'imposta in esame possono essere così sintetizzate.

<p>Soggetti beneficiari</p>	<p>Imprese residenti in Italia (comprese le stabili organizzazioni di soggetti non residenti) indipendentemente dall'attività esercitata, dalla natura giuridica, dalle dimensioni e dal regime contabile adottato / modalità di determinazione del reddito ai fini fiscali.</p> <p>Gli enti non commerciali esercenti anche attività commerciali possono accedere al credito d'imposta per il personale dipendente anche se non esclusivamente impiegato in tali attività.</p> <p>Il beneficio non spetta alle c.d. "imprese in difficoltà" ex art. 2, punto 18, Regolamento UE n. 651/2014.</p>
<p>Attività di formazione agevolabile</p>	<p>Spese sostenute per attività di formazione del personale dipendente (anche con contratto a tempo determinato / di apprendistato) volte ad acquisire / consolidare competenze nelle tecnologie rilevanti per la realizzazione del processo di trasformazione tecnologica e digitale previsto dal Piano nazionale "Industria 4.0".</p> <p>Non è agevolabile l'attività di formazione ordinaria o periodica organizzata dall'impresa al fine di conformarsi alla normativa in materia di salute e sicurezza sul luogo di lavoro, di protezione dell'ambiente nonché di altra normativa obbligatoria in materia di formazione.</p> <p>NB È agevolabile sia l'attività di formazione effettuata da personale interno che quella erogata da soggetti esterni all'impresa.</p>
<p>Spese ammissibili</p>	<p>Spese relative al personale dipendente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • impegnato come discente nelle predette attività formative, limitatamente al costo aziendale riferito rispettivamente alle ore / giornate di formazione. Quest'ultimo è rappresentato dalla retribuzione: <ul style="list-style-type: none"> – al lordo di ritenute / contributi previdenziali e assistenziali; – comprensiva dei ratei del TFR / mensilità aggiuntive / ferie / permessi, maturati in relazione alle ore / giornate di formazione svolte nel periodo d'imposta agevolabile nonché delle eventuali indennità di trasferta erogate al lavoratore per le attività formative svolte fuori sede; • ordinariamente occupato in uno degli ambiti aziendali agevolabili (vendita e marketing, informatica, tecniche / tecnologie di produzione), che svolge attività di formazione ammissibili in veste di docente / tutor. <p>In tal caso le spese ammissibili non possono superare il limite del 30% della retribuzione complessiva annua spettante al dipendente.</p>

<p>Certificazione delle spese</p>	<p>L'effettivo sostenimento delle spese agevolabili e la relativa corrispondenza alla documentazione contabile dell'impresa devono essere certificati:</p> <ul style="list-style-type: none"> • dal soggetto incaricato della revisione legale (Revisore unico / Collegio sindacale) / professionista iscritto nel Registro dei revisori legali. <p>La certificazione deve essere allegata al bilancio;</p> <ul style="list-style-type: none"> • da un Revisore legale / Società di revisione legale dei conti per le imprese non soggette a revisione legale dei conti. <p>In tal caso le spese per la certificazione sono riconosciute in aumento del credito d'imposta entro il limite massimo di € 5.000 (fermo restando il limite massimo di € 300.000).</p>
<p>Misura dell'agevolazione</p>	<ul style="list-style-type: none"> • 40% delle spese relative al costo aziendale del personale dipendente per il periodo occupato nella formazione; • fino ad un massimo annuo di € 300.000 per ciascun beneficiario.
<p>Caratteristiche e utilizzo del credito d'imposta</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Va indicato nel mod. REDDITI relativo al periodo d'imposta di sostenimento delle spese e in quelli relativi ai periodi d'imposta successivi in cui è utilizzato, riportando anche il numero di ore / lavoratori impiegati nella formazione; • non concorre alla formazione del reddito / base imponibile IRAP; • non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi e dei componenti negativi ex artt. 61 e 109, comma 5, TUIR; • è utilizzabile esclusivamente in compensazione: <ul style="list-style-type: none"> – a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di sostenimento delle spese (quindi, in generale, dal 2019); – con il mod. F24, tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate; – anche per importi superiori a € 250.000 / 700.000, non rilevando i limiti ex artt. 1, comma 53, Legge n. 244/2007 e 34, Legge n. 388/2000; • è concesso nel rispetto dei limiti e delle condizioni di cui al Regolamento UE n. 651/2014 in materia di aiuti compatibili con il mercato interno.
<p>Documentazione richiesta</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Relazione illustrativa delle modalità organizzative / contenuti delle attività di formazione svolte; • ogni altra ulteriore documentazione contabile / amministrativa idonea a dimostrare la corretta applicazione dell'agevolazione; • registri nominativi di svolgimento delle attività formative sottoscritti dal personale discente e docente o dal formatore esterno.

Recentemente, con la Circolare 3.12.2018, n. 412088, il MISE ha fornito specifici chiarimenti a seguito dei quesiti provenienti da Associazioni di categoria e da singole imprese sulle seguenti questioni:

- termine per il **deposito dei contratti** collettivi aziendali / territoriali;
- ammissibilità della **formazione on line / e-learning**;
- possibilità di adozione di modalità semplificate per la redazione della **documentazione** richiesta al fine di usufruire del credito d'imposta in presenza di **gruppi societari** all'interno dei quali le attività formative prevedono la partecipazione di personale dipendente appartenente a imprese diverse;
- **cumulo del credito d'imposta** con altri incentivi alla formazione.

CONDIZIONI DI APPLICABILITÀ DEL CREDITO D'IMPOSTA

Come specificato dall'art. 3, comma 3, DM 4.5.2018, le predette attività formative sono agevolabili a condizione che:

- il legale rappresentante dell'impresa **rilasci al dipendente** un'apposita dichiarazione ai sensi del DPR n. 445/2000 **attestante l'effettiva partecipazione** alle attività formative agevolabili, con indicazione dell'ambito aziendale di applicazione delle conoscenze e competenze acquisite o consolidate dal dipendente a seguito di tali attività;
- il relativo svolgimento sia espressamente **disciplinato in contratti collettivi aziendali / territoriali depositati** presso il competente Ispettorato del Lavoro.

Sul punto il MISE nella citata Circolare n. 412088 precisa che:

- lo svolgimento delle attività formative in esame deve essere **previsto in contratti sottoscritti** o anche semplicemente **integrati** in relazione a tali attività, **a partire dall'1.1.2018**;
- il **deposito** dei contratti può essere effettuato mediante la **modalità telematica** disponibile nella Sezione "Servizi" del sito Internet del Ministero del Lavoro (www.lavoro.gov.it/), **anche successivamente** allo svolgimento delle attività formative, **ma comunque entro il 31.12.2018**.
I contratti saranno resi disponibili presso il competente Ispettorato del Lavoro;
- è **demandata ai contratti collettivi la previsione dei contenuti delle attività formative**, con particolare riguardo all'impegno ad effettuare gli investimenti in tali attività. Tale previsione può essere integrata successivamente al fine di specificare le modalità di effettuazione delle attività in esame.

È consentito alle parti di **individuare liberamente lo schema di accordo utilizzabile**, a condizione che risulti espressamente la comune volontà relativamente alle attività concordate e alla relativa programmazione.

MODALITÀ DI SVOLGIMENTO DELLE ATTIVITÀ FORMATIVE

In merito alle modalità di svolgimento delle attività formative il MISE nella citata Circolare n. 412088, in mancanza di specifiche limitazioni previste dalla normativa, riconosce l'applicabilità del beneficio in esame anche per le attività formative organizzate e svolte (in tutto o in parte) in modalità e-learning, ossia diversa rispetto alla tradizionale modalità "frontale" o in aula. In particolare sono **agevolabili i corsi / lezioni "on line"**.

Merita tuttavia evidenziare che, al fine di verificare l'effettiva presenza del personale dipendente alle attività formative, le imprese sono tenute ad adottare strumenti di controllo quali, ad esempio, **test di verifica**. Come precisato nella Circolare n. 412088 in esame:

- i suddetti test devono consistere nella proposizione di quesiti non particolarmente complessi, a intervalli di tempo irregolari non prevedibili dall'utente e a risposta multipla;
- è necessario predisporre almeno 4 momenti di verifica per ogni ora di corso;
- in caso di risposta errata dell'utente, lo stesso deve rivedere la parte di corso cui il quesito faceva riferimento e rispondere a un ulteriore quesito, differente nel contenuto rispetto al precedente, che viene proposto in un momento diverso e imprevedibile;
- va previsto un test di verifica finale nel quale l'utente deve rispondere in maniera corretta ad almeno 1 quesito sui 2 che devono essere proposti per ognuna delle ore di lezione in cui il corso si articola.

NB Le suddette indicazioni sono applicabili alle attività di formazione **realizzate dal 3.12.2018**.

Per le attività di formazione effettuate fino al **2.12.2018** è richiesta la **conservazione dei registri nominativi** di svolgimento delle attività formative.

Posto che in caso di auto-formazione il docente è sostituito dalla piattaforma web, è sufficiente che quest'ultima **"rilasci il preciso monitoraggio delle ore e dei minuti durante i quali il dipendente ha fruito del servizio, accompagnato da una dichiarazione dello svolgimento delle attività formative"**.

ATTIVITÀ DI FORMAZIONE A DIPENDENTI DI IMPRESE DIVERSE DELLO STESSO GRUPPO

Relativamente all'applicazione del credito d'imposta da parte di imprese dello stesso gruppo, il MISE nella citata Circolare n. 412088 riconosce modalità semplificate per la redazione della documentazione richiesta, nel caso in cui le attività formative siano configurate attraverso un **progetto unitario** al quale partecipano contestualmente in aula personale dipendente in veste di discente, docente o tutor, appartenente a imprese diverse.

In particolare è specificato che:

- la **relazione illustrativa** può essere redatta con riferimento a un unico progetto formativo riportante gli obiettivi comuni perseguiti nell'ambito del gruppo;
- è possibile predisporre un **unico registro didattico** nel quale, oltre alle altre informazioni richieste per il monitoraggio della partecipazione alle attività formative, sia indicata per ciascun partecipante anche la società di appartenenza;
- l'obbligo di rilascio dell'apposita **dichiarazione attestante l'effettiva partecipazione** dei dipendenti alle attività formative va rispettato **autonomamente** da ciascuna società del gruppo.

CUMULO DELL'AGEVOLAZIONE

Come previsto dall'art. 8, DM 4.5.2018

"il credito d'imposta è cumulabile con altre misure di aiuto aventi a oggetto le stesse spese ammissibili, nel rispetto delle intensità massime di aiuto previste dal Regolamento (UE) n. 651/2014".

Sul punto il MISE nella citata Circolare n. 412088 specifica che il credito d'imposta in esame, rientrando tra gli aiuti di Stato con costi ammissibili identificabili, è **cumulabile con altri aiuti** nel rispetto delle seguenti "regole".

Altri aiuti di Stato che riguardano costi ammissibili diversi (ad esempio, contributi per Piani formativi finanziati dai Fondi interprofessionali che escludono dai costi ammissibili i costi del personale discente partecipante ad attività di formazione)	AmMESSO il cumulo senza limitazioni. In tal caso, infatti, considerato che i 2 incentivi hanno la medesima finalità e riguardano lo stesso progetto ma riguardano costi ammissibili diversi, non si pongono problemi di cumulo.
Altri aiuti aventi ad oggetto, in tutto o in parte, gli stessi costi ammissibili	AmMESSO il cumulo a condizione che non determini il superamento dell'intensità di aiuto / importo di aiuto più elevato applicabile in base al Regolamento n. 651/2014. In particolare qualora l' ulteriore aiuto rispetto al credito d'imposta in esame riguardi anche i costi del personale impegnato nelle attività di formazione , il cumulo dei 2 incentivi non deve superare l'intensità massima prevista dallo citato Regolamento per gli aiuti alla formazione (50% di tutti i costi ammissibili nella generalità dei casi).

Se il credito d'imposta in esame interessa personale dipendente in relazione al quale l'impresa beneficia anche di **altri aiuti concessi per finalità diverse** (ad esempio, per l'assunzione di un lavoratore svantaggiato), il beneficio spettante va determinato considerando la retribuzione lorda maturata in relazione alle ore / giornate di formazione, al netto della quota di retribuzione **"coperta"** dall'aiuto all'assunzione. ■

