

La Formazione 4.0 prorogata fino al 2019: cambiano le regole per il calcolo del credito d'imposta

di [Monica Greco](#)

Pubblicato il 10 Gennaio 2019

La formazione 4.0 ha porte aperte anche nel 2019. Una vera e propria proroga è stata introdotta, durante l'esame parlamentare del DDL 2019, e adesso è parte integrante della Manovra 2019. L'agevolazione in questione, come noto, prevede un credito d'imposta a favore delle imprese che sostengono spese per la formazione del personale dipendente nel settore delle tecnologie, previste dal Piano nazionale industria 4.0. Il beneficio è stato prorogato a tutto il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018 e, dunque, al 2019. Inoltre, il testo nel disporre un arco temporale maggiore per accedere al credito d'imposta, riscrive parzialmente anche la misura del credito spettante rimodulando la percentuale di spesa ammessa e i limiti annuali

La formazione 4.0 ha porte aperte anche nel 2019. Sì, una vera e propria proroga è stata introdotta, durante l'esame parlamentare del DDL 2019, e adesso è parte integrante della Manovra 2019.

L'agevolazione in questione, come noto, **prevede un credito d'imposta a favore delle imprese che sostengono spese per la formazione del personale dipendente nel settore delle tecnologie, previste dal Piano nazionale [industria 4.0](#).**

Il beneficio - che secondo la previgente normativa era circoscritto temporalmente a un anno - è stato prorogato. La disposizione è contenuta nello specifico all'articolo 1, commi dal 78 al 81, della Legge di Bilancio 2019 oramai definitiva e pubblicata in gazzetta.

La norma dispone la **proroga del credito d'imposta per la formazione 4.0 "a tutto il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018" e, dunque, al 2019.**

Inoltre, il testo nel disporre un arco temporale maggiore per accedere al credito d'imposta, riscrive parzialmente anche la misura del credito spettante rimodulando la percentuale di spesa ammessa e i limiti annuali.

Andiamo con ordine.

Per prima cosa **sembra opportuno segnalare come le politiche fiscali adottate dal Governo nella Legge di bilancio 2019 sono state tradotte in una serie di provvedimenti aventi lo scopo di stimolare la crescita del Paese, attraverso la riduzione della pressione fiscale.**

Tra le norme previste alcune incentivano proprio la crescita attraverso strumenti "fiscali" che tendono a favorire gli investimenti ovvero concedono crediti d'imposta alle imprese virtuose.

Fra i tanti dispositivi menzioniamo alcuni che hanno superato l'iter e sono oramai parte della nuova Legge di Bilancio e precisamente:

- ai "commi 33-38" la proroga e rimodulazione del cosiddetto iperammortamento, ovvero quella misura che consente di maggiorare il costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale. Le novità introdotte riguardano anche una modifica alla disciplina in quanto il beneficio è differenziato a seconda gli investimenti effettuati;
- ai commi 42-44 novità per il credito d'imposta per spese di ricerca e sviluppo: la portata normativa prevede l'abbassamento della quota agevolabile (salvo specifiche ipotesi) dal 50 al 25 %, nonché dell'importo massimo per impresa da 20 a 10 milioni;
- ai commi 45-48 la proroga del credito d'imposta formazione 4.0, che viene esteso alle spese di formazione sostenute nel 2019 e i cui importi sono modulati in base alla dimensione delle imprese.

Proprio quest'ultimo intervento è oggetto della presente disamina, in quanto interesse di un'ampia platea in considerazione del fatto che la tecnologia è ormai parte integrante della realtà aziendale e questo comporta la necessità di una qualificazione "digitale" delle risorse.

Il credito d'imposta per la formazione 4.0 è una chance di "risparmio" fiscale per le imprese e un'opportunità di crescita per i lavoratori.

LE NOVITA'

La novità introdotto dalla Legge di Bilancio nella disciplina del credito di imposta a favore delle imprese che investono in iniziative di formazione del personale dipendente dispone:

- da un lato un intervento sotto il profilo temporale: la proroga del bonus per la formazione 4.0 è ammessa anche per il 2019;

- dall'altro la ridefinizione delle misure per la determinazione del credito d'imposta e precisamente sono state riviste le percentuali di spesa ammessa. Ecco le nuove:
- 50% per le piccole imprese, con tetto di spesa annuo pari a 300 mila euro;
- 40% nei confronti delle medie aziende, entro un limite massimo di spesa annuale di 300 mila euro;
- 30% per le grandi imprese, nel limite massimo di spese annuali di 200 mila euro.

BONUS FORMAZIONE

Ricordiamo che il **bonus formazione 4.0** è stato introdotto dalla precedente **Legge di Bilancio**, ovvero quella del **2018** e precisamente con la Legge n.205 del 27 dicembre 2017, articolo 1 - Comma 46 e 56.

Le disposizioni applicative sono contenute nel [D.M. del 4 maggio 2018 del Ministero dello Sviluppo Economico](#) e dalla relativa relazione illustrativa.

Un ulteriore intervento ha poi sciolto la matassa in cui erano rimaste intrappolate le modalità pratica per accedere, si tratta della [Circolare del MISE di dicembre 2018](#) che evidenzia degli aspetti applicativi legati all'agevolazione.

Ripercorriamo le peculiarità dell'agevolazione per la formazione 4.0.

OGGETTO: il credito d'imposta è concesso in relazione ai costi sostenuti per la formazione del personale dipendente nel settore delle tecnologie - come previsto dal Piano Nazionale Impresa 4.0.

BENEFICIARI

Sotto il profilo soggettivo possono beneficiare del credito d'imposta le **imprese che investono in iniziative di formazione del personale dipendente**.

Come noto prima del D.M. attuativo il beneficio era esteso a tutte le imprese, dopo il decreto del 4 maggio 2018 è stato esteso a tutte le imprese, incluse le stabili organizzazioni e gli "enti non commerciali" - che esercitano attività commerciali relativamente al personale dipendente impiegato anche non esclusivamente in tali attività.

Sotto il profilo soggettivo dei destinatari, sono ammessi fra i soggetti riconosciuti a cui è destinata la formazione 4.0 sono i lavoratori subordinati e lavoratori in apprendistato, limitatamente a alcune attività specifiche.

SPESE AMMESSE

Le spese di formazione agevolabili sono quelle relative alle attività relative all'acquisizione delle competenze e al consolidamento delle conoscenze delle tecnologie - previste dal Piano nazionale Industria 4.0, secondo quanto indicato nel D.M. del 4 maggio 2018.

Tra le tante sono - per esempio - ammesse **quelle relative a spese per la formazione in ambito:**

- Big data e analisi dei dati;
- cloud e fog computing;
- cyber security;
- simulazione e sistemi cyber-fisici;
- prototipazione rapida;
- sistemi di visualizzazione e realtà aumentata (RA);
- robotica avanzata e collaborativa;
- interfaccia uomo macchina;
- manifattura additiva;
- internet delle cose e delle macchine;
- integrazione digitale dei processi aziendali.

Dopo il decreto attuativo di maggio 2018 l'elenco delle spese ammesse potrebbe essere ampliato rispetto a quelle indicate, posto che è stata prevista la possibilità di integrare l'elenco delle attività di formazione con successivi decreti.

Una novità importante in seno al credito d'imposta per la formazione è stata introdotta poi dalla circolare n. 412088/2018 del MISE che ha dichiarato ammissibile fra le attività ammesse alla formazione anche quelle correlate ai corsi di formazione *on-line*, ovvero quelle comunemente conosciute come attività di formazione in e-learning.

Le spese relative alla formazione sono ammissibili a condizione che il loro svolgimento sia espressamente regolamentato nei contratti collettivi aziendali o territoriali depositati presso l'Ispettorato territoriale del lavoro competente. Inoltre, è necessario rilasciare l'attestazione dell'effettiva partecipazione alle attività formative agevolabili a ciascun dipendente mediante un'apposita dichiarazione resa dal legale rappresentante dell'impresa.

NUMERI DELL'AGEVOLAZIONE

Il credito d'imposta spettava per tutti i contribuenti, indipendentemente dalla grandezza, dal settore, dalla forma giuridica e dal regime contabile adottato nella misura del 40% delle spese relative al costo del personale dipendente - retribuzione e contributi datoriali - sostenuto nel periodo in cui lo stesso è occupato in attività di formazione.

Tale percentuale, come abbiamo visto in premessa, è stata rimodulata dalla Manovra 2019 e correlata alle dimensioni dell'impresa.

Il beneficio, come indicato al comma 78 dell'art.1 della Legge di Bilancio 2018, è riconosciuto adesso in relazione:

- alla percentuale di spesa di formazione agevolabile per dimensione impresa
- a un nuovo limite massimo di spesa annua

Per prima cosa occorre segnalare che i parametri sono correlati **alla classificazione dell'impresa, in relazione alla dimensione della stessa e differenziati tra piccole e medie, nonché per le grandi imprese** - così come individuate ai sensi dell'allegato I al regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014 **secondo quanto disposto dal Regolamento UE n.651/2014 e precisamente:**

LEGGE DI BILANCIO 2019	DIMENSIONI IMPRESA Regolamento UE n. 651/2014
-------------------------------	--

Micro e Piccola	Media	Grande	
Misura del Credito	50%	40%	30%
Limite annuo	300 mila	300 mila	200 mila

In merito agli aspetti pratici ricordiamo che allo stato dell'arte il credito d'imposta *vigente*:

- UNICO: deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui sono state sostenute le spese e in quelle relative ai periodi d'imposta successivi fino a quando se ne conclude l'utilizzo;
- REDDITO: non concorre alla formazione del reddito né della base imponibile dell'Irap;
- non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi, cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del TUIR n. 917 del 2016;
- UTILIZZO: è utilizzabile a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui i costi sono sostenuti esclusivamente in compensazione "orizzontale", mediante il modello F24 - ai sensi dell'articolo 17 del DLgs n.241/1997.
- COMPENSAZIONE: non soggiace ai limiti di compensazione, di cui alla Legge n.244/2007 e n.388/2000

PROFILI APPLICATIVI

Sotto i profili applicativi dell'agevolazione e gli ambiti attuativi del "nuovo" credito d'imposta per la formazione nelle *tecnologie 4.0* la Legge di Bilancio 2019 rimanda, in quanto compatibili, alle disposizioni del decreto del Ministro dello Sviluppo Economico del 4 maggio 2018 (pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 143/2018).

Riportiamo per agevolare il lettore, dunque, gli aspetti più rilevanti dei due Provvedimenti cui fanno capo le disposizioni attuative. Nello specifico il DM del 4 maggio 2018 indica le disposizioni applicative del credito d'imposta, in esso sono forniti chiarimenti su alcuni aspetti fondamentali sotto il profilo applicativo:

- beneficiari
 - dell'agevolazione
 - delle attività di formazione;
- attività di formazione
- soggetti esterni: ovvero soggetti terzi a cui rivolgersi per demandare le attività inerenti della formazione;
- costo aziendale: individuazione delle spese ammissibili ai fini del credito d'imposta;
- autonomia rispetto dall'iperammortamento: il credito d'imposta è riconosciuto alle imprese indipendentemente dal fatto che le stesse hanno effettuato investimenti in beni materiali su cui si applicano iperammortamento o superammortamento;
- compensazione: utilizzo del credito di imposta "in compensazione" tramite il modello F24

Ogni dettaglio in merito agli aspetti operativi per applicare il credito d'imposta per la formazione 4.0, invece, sono parte integrante di una recente disposizione e sono stati forniti proprio pochi giorni "prima" della modifica in commento che dispone la proroga del beneficio al 2019.

E' del 3 dicembre 2018 il provvedimento che, con la Circolare n. 412088 del Mise, ha fornito gli ulteriori chiarimenti in merito alle regole da seguire per applicare il beneficio.

Di seguito epiloghiamo le **note di maggior rilevi indicate nel documento di prassi** citato:

- **FORMAZIONE ON-LINE:** sono state ammesse fra le attività di formazione per le quali spetta il credito d'imposta, quelle svolte "on line" o "e-learning". Per questa tipologia di formazione la Circolare precisa che la possibilità di utilizzo dei corsi "e-learning" e in "streaming" impone alle imprese l'onere di adottare strumenti di controllo opportuni per la verifica delle attività di formazione *telematica* - aventi un alto grado di certezza. A tal fine è richiesto di mettere in campo corsi che abbiano un'architettura informatica tale da garantire una verifica della presenza del corsista con controllo interattivo e test per verificare la presenza del "lavoratore". Quest'ultimo sarà chiamato a rispondere a una serie di domande; i test previsti durante la formazione saranno effettuati durante il corso - con 4 momenti di verifica per ogni ora di corso - e al termine dello stesso - mediante una sessione finale di test. Durante l'iter di verifica saranno posti quesiti

attinenti all'argomento oggetto della formazione a distanza con una struttura a risposta multipla.

- **CUMULABILITÀ CON ALTRI BENEFICI:** sono state fornite necessarie indicazioni in merito alla possibilità di fruire del credito d'imposta formazione 4.0 pur beneficiando di altri aiuti di Stato
- **FORMAZIONE INFRAGRUPPO:** sono state previste alcune modalità semplificate, in ambito di obblighi formali e documentali, per le attività riferite a gruppi societari legati relativamente a un progetto unitario di formazione a cui partecipano dipendenti di imprese diverse.
- **TERMINE DI DEPOSITO** dei contratti collettivi aziendali o territoriali: sono state fornite indicazioni in merito ai termini e alle modalità necessarie per l'applicabilità della disciplina. In primo luogo è stato chiarito che la condizione per l'ammissibilità del beneficio è lo svolgimento delle attività formative 4.0 deve essere espressamente disciplinato nei contratti collettivi aziendali o territoriali depositati, presso l'Ispettorato territoriale del lavoro competente. Poi, è disposto che a ciascun dipendente deve essere consegnata l'attestazione dell'effettiva partecipazione. Inoltre, in merito al termine è specificato che il deposito può avvenire anche successivamente allo svolgimento delle attività formative, ma comunque entro la data del 31 dicembre 2018.

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha comunicato in una nota del 6 dicembre che sul proprio portale è disponibile un "applicativo" che permette di depositare telematicamente i contratti collettivi di secondo livello, sia aziendali che territoriali, necessari per poter fruire al credito d'imposta per la formazione 4.0.

CUMULO

Il credito d'imposta per la formazione 4.0 è cumulabile con altre incentivi alla formazione, secondo quanto disposto dall'art.8 del decreto attuativo, aventi a oggetto le stesse spese ammissibili, nel rispetto della misura massima degli aiuti disposti dal [regolamento \(UE\) n. 651/2014](#).

La circolare MISE di dicembre 2018 è intervenuta in tale ambito fornendo un più ampio scenario.

Ha chiarito che il credito d'imposta è cumulabile *senza limitazioni* con i contributi ricevuti dall'impresa per i Piani formativi finanziati dai "Fondi interprofessionali" che escludono dai costi ammissibili i costi del personale *discendente* che partecipa alle attività di formazione.

Dunque, in questa fattispecie l'impresa può sommare i benefici derivanti dall'applicazione dei diversi incentivi- con medesime finalità - senza che le relative misure interferiscano tra di loro.

Ma il cumulo è iscritto in un perimetro ben definito, quando siamo in presenza di un aiuto con medesime finalità e che ha per oggetto anche i costi del personale impegnato nelle attività di formazione.

In tal caso, si tratterebbe di due aiuti aventi la medesima finalità e riguardanti lo stesso progetto, ma aventi a oggetto costi ammissibili diversi. Pertanto, l'impresa ai fini della cumulabilità dovrà verificare che i 2 incentivi non superino l'intensità massima prevista dallo stesso regolamento per gli aiuti alla formazione (ovvero il 50% di tutti i costi ammissibili nella generalità dei casi).

Infine, come indicato nella circolare del Mise, **se il credito d'imposta "formazione 4.0" interessi personale dipendente in relazione al quale l'impresa benefici anche di altri aiuti concessi per finalità diverse** - come, ad esempio, nel caso di un aiuto concesso per l'assunzione di un lavoratore svantaggiato che sia impegnato anche nelle attività di "formazione 4.0"- **il calcolo del beneficio spettante deve essere effettuato assumendo la retribuzione lorda maturata in relazione alle ore o alle giornate di formazione, al netto della quota di retribuzione coperta dall'aiuto all'assunzione.**

Monica Greco

10 gennaio 2019

Sull'argomento vedi anche:

==> [Credito d'imposta per le spese di formazione nel settore delle tecnologie 4.0 - Accordo Interconfederale Confindustria – CGIL, CISL, UIL del 5 luglio 2018](#)

==> [Industria 4.0: credito di imposta per le spese di formazione per il personale dipendente](#)

==> [Le agevolazioni Industria 4.0](#)