

IN BREVE

Nel Ddl 2018 è presente una misura finanziaria, che consiste in un credito d'imposta, finalizzata a sostenere le spese per la formazione del personale. La formazione delle risorse umane, nel quadro di un sistema economico caratterizzato da incessanti cambiamenti, è considerata strategica, perché può aumentare la produttività aziendale. Un sistema orientato alla digitalizzazione dei processi aziendali (si pensi alla estensione generalizzata a tutte le relazioni B2B della fatturazione elettronica prevista dal 2019) richiede, con sempre maggiore frequenza, personale dotato di una formazione specifica in ambito digitale. Vediamo cosa prevede la misura, come funziona e come va contabilizzata, in attesa di ricevere il decreto di attuazione della stessa.

ASPETTI GENERALI

Il punto di partenza per la quantificazione del credito d'imposta denominato "Formazione 4.0" è il costo dei dipendenti impegnati nell'attività di formazione. Si tratta, dunque, di **una misura finanziaria finalizzata a contenere il costo della formazione dei dipendenti che vengono avviati a processi di riqualificazione professionale**. In questa prospettiva, la misura va ad incidere in senso detrativo, sul relativo costo, ponendo problemi di impostazione contabile che devono essere recepiti nel bilancio d'esercizio, sia come elemento patrimoniale, sia come elemento reddituale.

IL PRINCIPIO CONTABILE Oic 24

La prima domanda che occorre farsi è: cosa prevedono i principi contabili nazionali con riferimento alla fattispecie in discorso? La prima operazione da fare è inquadrare in base ai principi contabili nazionali **il trattamento delle spese di formazione per il personale**. Dal punto di vista **patrimoniale**, l'Oic 24 prevede che possano essere **capitalizzati i costi formativi sostenuti in fase di start up aziendale di una Newco o nel caso in cui si avvii una nuova attività in un'impresa già esistente**, utilizzando la voce di bilancio accesa alle Immobilizzazioni immateriali B I 1) denominata **Costi di impianto e di ampliamento**. Il principio contabile, inoltre, ammette **la possibilità di iscrivere tra i costi di impianto le spese sostenute per l'addestramento e/o per la formazione, in presenza di «un processo di riconversione o ristrutturazione aziendale»**, a condizione che **si verifichi un profondo cambiamento culturale e operativo nella funzione aziendale interessata dalla stessa riconversione**. Diversamente, si tratterebbe di **ordinari**

costi di aggiornamento professionale che andrebbero spesati per intero al Conto Economico dell'esercizio di sostenimento. Non bisogna mai dimenticare, che **la capitalizzazione di un costo** (come principio prodromico) **richiede sempre la misurabilità di benefici futuri**, da documentare sulla scorta di budget riguardanti il periodo di distribuzione del costo sostenuto.

Un passaggio interessante e peculiare contenuto nel principio contabile è **l'obbligo che il piano di conversione o di ristrutturazione aziendale** (compresi sia gli investimenti in Industria 4.0, sia la relativa formazione) **sia approvato dall'organo amministrativo**, attraverso il quale deve essere garantita la copertura economico-finanziaria anche dei costi capitalizzati. Fuori da questa ipotesi, **le spese di formazione devono essere computate nell'esercizio di sostenimento con l'allocazione fra i costi di servizi e non, come talvolta si vede, fra i costi del personale.**

IL CREDITO D'IMPOSTA SULLA FORMAZIONE IN PRATICA

Vediamo a questo punto di inquadrare la corretta rilevazione contabile del credito d'imposta. *In primis*, occorre ricordare che **la base di calcolo per il credito d'imposta spettante non è contemporanea alle spese di formazione contabilizzate: l'agevolazione non viene calcolata sulle spese di formazione sostenute, ma sul costo aziendale del personale impiegato e impegnato nella formazione.** Questo potrebbe creare qualche problema, come si vedrà nel prosieguo, sulla modalità di contabilizzazione dell'agevolazione.

La contabilizzazione del credito d'imposta dovrà tenere conto di due principi:

- a) il beneficio è equiparabile a un contributo in conto impianti con il trattamento contabile conseguente ovvero si tratta di contributo in conto esercizio;
- b) la contabilizzazione dello stesso deve tener conto del principio di correlazione fra gli elementi oggetto di contabilizzazione, verificando la corretta appostazione nello Stato Patrimoniale o nel Conto Economico degli elementi stessi.

Se le spese di formazione sono inserite nel conto economico, il credito d'imposta sarà classificato economicamente nella voce «Altri ricavi» contrapposto alla rilevazione patrimoniale all'interno dei crediti tributari. Se, invece, la rilevazione avviene mediante la patrimonializzazione delle spese di formazione, la contabilizzazione del credito d'imposta potrebbe avvenire con l'uso del:

1. **metodo diretto, sottraendo dal costo patrimonializzato della formazione il credito d'imposta;**
2. **metodo indiretto, riscontando annualmente il contributo con la stessa gradualità con la quale sono calcolati gli ammortamenti sul costo di formazione patrimonializzato.**

CASO DI CONTABILIZZAZIONE DEL CREDITO COME CONTRIBUTO IN CONTO ESERCIZIO

Nel caso di adozione del **metodo diretto**, poiché **il credito d'imposta maturato è utilizzabile a partire dal periodo d'imposta successivo a quello di maturazione**, è evidente che la finalità principale del credito d'imposta è quella di stimolare la formazione tramite il riconoscimento dell'agevolazione per contenere la spesa sostenuta. L'utilizzo di questa metodologia, tra l'altro, consentirebbe di rispettare il principio di prudenza e di effettività del costo capitalizzabile sostenuto.

A partita doppia, posto il costo della formazione del personale impegnato ed impiegato pari a 100 e pari a 50 il credito d'imposta per la formazione, qualora tale costo venga imputato al Conto Economico come variazione d'esercizio, si avrà:

a) in sede di sostenimento dei costi di formazione, magari organizzati da apposita società di servizi che li fatturerà con aliquota ordinaria:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Spese per servizi di formazione	CE - B7)	100,00	
Iva ns/credito	A - C II 5 -bis)	22,00	
Debiti verso fornitori	P - D 7)		122,00

b) all'ottenimento del credito d'imposta per la formazione del personale si registrerà:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Credito d'imposta per formazione 4.0	A - C II 5-bis)	50,00	
Contributi in c/esercizio	CE - A 5)		50,00

CASO DI CONTABILIZZAZIONE DEL CREDITO COME CONTRIBUTO IN CONTO IMPIANTI

Nel caso di **costi per la formazione del personale, conseguenti ad un processo di avviamento o di riconversione industriale**, il contributo ricevuto sotto forma di credito d'imposta potrà essere trattato, contabilmente, come un contributo in conto /impianti e come tale gestito secondo le due modalità sopra indicate. Utilizzando gli stessi dati del caso precedente, si avrà:

a) la rilevazione della fattura per i costi di formazione forniti da azienda esterna saranno rilevati come in precedenza:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Spese per servizi di formazione	CE – B 7)	100,00	
Iva ns/credito	A – C II 5-bis)	22,00	
Debiti verso fornitori	P – D 7)		122,00

b) capitalizzazione del costo di formazione

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Costi di formazione capitalizzati	A – B I 1)	100,00	
Spese per servizi di formazione	CE – B 7)		100,00

c) riduzione del costo di formazione capitalizzato in contro partita del credito d'imposta iscritto in bilancio (**metodo diretto**):

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Credito d'imposta per Formazione 4.0	A – C II 5-bis)	50,00	
Costi di formazione capitalizzati	A – B I 1)		50,00

o in alternativa contabilizzando con il metodo indiretto, dapprima il credito d'imposta in contropartita del contributo in conto impianti:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Credito d'imposta per Formazione 4.0	A – C II 5-bis)	50,00	
Contributi in conto impianti	CE – A 5)		50,00

e successivamente in sede di scritture di assestamento, la rilevazione della scrittura per il risconto sulla quota di ricavo pluriennale di competenza degli esercizi futuri da rilevare con la scrittura:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Contributi in conto capitale	CE – A 5)	40,00	
Risconti passivi	P – E		40,00

IL CONSENSO DEL COLLEGIO SINDACALE

Non bisogna dimenticare che ai sensi dell'art. 2426, co. 1 n. 5) la capitalizzazione dei costi di impianto o di ampliamento richiede il consenso del Collegio sindacale, se presente.

Matera, 18/12/2017

Enrico Larocca

<http://www.commercialistatelematico.com>

<http://www.commercialistatelematico.com/newsletter.html>

© 1995 - 2017 Commercialista Telematico. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.