

CORRIERE TRIBUTARIO

5 FEBBRAIO

2018

5

LEGGE DI BILANCIO 2018

- Bonus formazione 4.0
- Dividendi provenienti da Paradisi fiscali
- Proventi da partecipazioni qualificate
- Prestiti erogati tramite piattaforme on line
- Società sportiva dilettantistica lucrativa
- Agevolazioni a favore della cultura

PROCESSO TRIBUTARIO

Ricorso a seguito di proposta di compensazione volontaria

ACCERTAMENTO

- Termine di consolidamento del credito tributario
- Diritto al silenzio del contribuente nel corso di verifiche e controlli

FISCALITA' INTERNAZIONALE

Trasferimento della sede legale di società in altro Stato UE

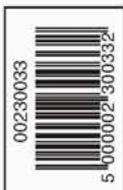
DI PROSSIMA PUBBLICAZIONE

- Compensazione di debiti accollati
- Conferimenti di stabile organizzazione estera
- Amministratore di fatto e sanzioni

Legge di bilancio 2018

- Differimento dell'IRI
- Pay-back farmaceutico

Anno XLII - Direzione e Redazione: Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 - 20142 Milano (MI)
Tariffa R.O.C.: Poste Italiane Spa - Spedizione in abbonamento Postale - D.L. 353/2003 (conv. in L. 27/02/2004 n. 46) art. 1, comma 1, DCB Milano



BILANCIO

*Sei pronto
alle novità
sui bilanci?*



Con il modulo **BILANCIO** di IPSOA BigSuite hai a tua disposizione tutti gli strumenti per informarti e per gestire in sicurezza tutte le novità sui conti annuali e i nuovi principi contabili OIC.

IPSOA **BIG**Suite

Aggiungi il modulo **BILANCIO** alla tua **IPSOA BigSuite**, le tue ricerche saranno ancora più complete.

Con il modulo **BILANCIO** potrai:

- **Redigere bilanci ordinari e consolidati**, situazioni patrimoniali per operazioni straordinarie e determinare il reddito d'impresa.
- **Recepire i nuovi principi OIC**, leggerne i commenti ed avere utili indicazioni pratiche grazie a rilevazioni contabili e esempi di valutazioni di bilancio.
- **Approfondire** la corretta rilevazione delle operazioni aziendali, la rappresentazione in bilancio e l'impatto fiscale delle voci contabili.

Chiedi subito la tua prova gratuita su:
www.ipsoa.it/bigsuite



Wolters Kluwer

Agevolazioni

Il Piano Industria 4.0 incentiva la formazione in azienda

Al via un nuovo bonus fiscale, a favore delle imprese, per incentivare l'introduzione o il rafforzamento di competenze nelle aree tipiche d'intervento del Piano Industria 4.0, varato dal Governo italiano per cogliere le opportunità della c.d. Quarta rivoluzione industriale, quella che prevede l'utilizzo di macchine intelligenti, interconnesse e collegate ad internet. Il Piano Industria 4.0 interviene in tutti gli aspetti del ciclo di vita delle imprese che vogliono acquisire competitività, offrendo un supporto negli investimenti, nella digitalizzazione dei processi produttivi, nella valorizzazione della produttività dei lavoratori, nella formazione di competenze adeguate e nello sviluppo di nuovi prodotti e processi. La Legge di bilancio 2018 (Legge n. 205/2017) interviene a favore della formazione del personale dipendente impiegato sui temi tipici di Industria 4.0, introducendo un credito d'imposta ammesso fino ad un importo massimo annuo pari a 300.000 euro per ciascun beneficiario. Entro tale limite, la misura del beneficio è pari al 40% delle spese effettuate nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 e relative al costo aziendale dei lavoratori dipendenti, per il periodo in cui essi siano occupati nelle attività di formazione indicate dalla norma. Il Governo ha stanziato 250 milioni di euro, in termini di competenza finanziaria per l'esercizio 2019. L'utilizzo dell'incentivo è, infatti, ritardato di un anno rispetto alla maturazione del credito.

di Amedeo Sacrestano

327

Nuova linfa per le agevolazioni fiscali a favore della cultura

In chiusura di legislatura, è stato avviato un importante programma di riordino della legislazione in materia di spettacolo, accompagnato da alcune modifiche alla disciplina dell'Art-bonus e del tax credit musica. A queste poi va ad aggiungersi il nuovo credito d'imposta a favore delle imprese culturali e creative introdotto dalla Legge di bilancio 2018 (Legge n. 205/2017). Si amplia così la gamma degli strumenti agevolativi a favore del settore culturale, con riferimento ai quali occorre tenere conto anche delle recenti interpretazioni ufficiali fornite in proposito dall'Agenzia delle entrate.

di Alessandro de Franco

332

Redditi di capitale

Allineamento della tassazione dei redditi di partecipazioni qualificate e non qualificate

La Legge di bilancio 2018 (Legge n. 205/2017) abroga le disposizioni già previste dal T.U.I.R. in materia di redditi da capitale e redditi diversi percepiti da persone fisiche residenti in relazione alla detenzione di partecipazioni c.d. qualificate, allineandole a quanto già stabilito per le partecipazioni non qualificate. Un passo che potrebbe portare, in un prossimo futuro, ad una più generale unificazione delle due categorie di redditi.

di Renzo Parisotto

339

I proventi da prestiti erogati per il tramite di piattaforme finanziarie

La Legge di bilancio 2018 (Legge n. 205/2017) ha introdotto delle disposizioni volte a disciplinare il regime fiscale dei proventi derivanti dai prestiti erogati per il tramite di piattaforme finanziarie gestite da soggetti che operano nel settore del c.d. FinTech (i.e. la tecnologia digitale applicata ai servizi finanziari). Con opportuna integrazione dell'art. 44 del T.U.I.R., si prevede che tali proventi costituiscono redditi di capitale. Sugli stessi proventi, i gestori delle piattaforme operano una ritenuta alla fonte a titolo d'imposta nella misura del 26%; conseguentemente tali redditi sono esclusi dalla formazione del reddito complessivo del percipiente. La novella legislativa deve essere coordinata con analogha previsione contenuta nel Codice del Terzo settore, di recente approvazione, che prevede una tassazione al 12,50%, equiparata quindi ai proventi derivanti dai titoli di Stato, qualora il finanziamento sia destinato a sostenere attività di interesse generale svolte dagli Enti del Terzo settore.

di Giuseppe Molinaro

345

Redditi d'impresa

Svolta nel mondo dello sport italiano: nasce la società sportiva dilettantistica lucrativa

Con la Legge di bilancio 2018 (Legge n. 205/2017) scende in campo un nuovo soggetto: la società sportiva dilettantistica. Questa tipologia soggettiva si affiancherà a quelle presenti oggi nell'ambito dello sport dilettantistico. Sono previste agevolazioni fiscali, tra cui quella forse più rilevante è la riduzione dell'aliquota IVA sui servizi sportivi prestati, ma l'appeal della nuova forma giuridica dipenderà dalla possibilità di fare sport di base con una "mentalità da impresa" (e non più solo, come è stato fino ad ora, di associazione o comunque di società che non può remunerare i propri soci). Per la piena operatività della disposizione sarà in ogni caso necessario attendere il recepimento "sportivo" della nuova figura giuridica, con conseguente riconoscimento da parte del Comitato Olimpico Nazionale Italiano. L'introduzione della società dilettantistica lucrativa non è però l'unica novità che la Legge di bilancio 2018 riserva allo sport: tra le altre, di grande impatto sarà sicuramente l'innalzamento a 10.000 euro del limite annuo dei compensi esenti.

di Marta Saccaro

349

Fiscalità internazionale

Esclusione parziale dal reddito dei dividendi provenienti da paradisi fiscali

La Legge di bilancio 2018 (Legge n. 205/2017) ha previsto due misure agevolative in materia di tassazione di dividendi provenienti da paradisi fiscali. In primo luogo, viene introdotto un regime di esclusione dal reddito del 50% dell'ammontare dei dividendi provenienti da soggetti residenti in Stati o territori a fiscalità privilegiata che svolgono un'effettiva attività industriale o commerciale nello Stato di insediamento; inoltre, vengono esclusi dal regime di tassazione integrale gli utili maturati quando la controllata era white list, anche se al momento della percezione la stessa è considerata residente in un paradiso fiscale. Si tratta in entrambi i casi di misure volte ad incentivare il rimpatrio degli utili prodotti negli Stati a fiscalità privilegiata.

di Giacomo Albano

355

Non configura abuso del diritto il trasferimento della sola sede legale di una società in altro Stato UE

Di portata innovativa è la sentenza della Corte UE, causa C-106/16 del 2017, dove si afferma, da un lato, che la società con sede legale in uno Stato UE può trasferire la sua sede "legale" in altro Stato UE, senza necessariamente trasferire la sua sede "effettiva", ossia la sua direzione generale, i suoi uffici, i suoi stabilimenti produttivi, e senza che ciò configuri - necessariamente - un abuso del diritto. Dall'altro lato, si riconosce che sono contrarie al diritto UE le norme di un Paese membro che subordinano il trasferimento intracomunitario della sede di una società alla sua preventiva liquidazione nel Paese di origine. Alla luce di tale sentenza, per quanto attiene al diritto interno italiano, dato che tutti i trasferimenti dovrebbero essere in continuità giuridica, l'attribuzione della residenza fiscale dovrebbe sempre avvenire in base all'art. 73, comma 3, del T.U.I.R. (sede nel territorio per la maggioranza del periodo di imposta).

di Simone Furian e Fabio Gallio

362

Processo tributario

Quando è ammissibile il ricorso a seguito di una proposta di compensazione volontaria

La condivisibile ordinanza della Suprema Corte n. 24638/2017 si presenta di interesse sotto più profili processuali, attinenti alla giurisdizione, all'identificazione degli atti impugnabili, alla tempistica generale della tutela assicurata dal processo tributario. A quanto consta, è la prima volta che la Suprema Corte, collegandosi peraltro al principio di diritto fissato dalle Sezioni Unite quanto all'impugnabilità dell'estratto di ruolo, affronta detti temi in ri-

ferimento alla procedura di cui all'art. 28-ter del D.P.R. n. 602/1973 (proposta di compensazione volontaria con crediti d'imposta).

di Massimo Basilavecchia

373

Accertamento

Termine di consolidamento del credito tributario: prescrizione vs decadenza

La sentenza n. 25264/2017 della Corte di cassazione ha erroneamente applicato alla richiesta di restituzione di un rimborso ritenuto indebito il principio, già espresso in materia di recupero di aiuti di Stato, secondo cui al recupero di crediti erariali si applica l'ordinario termine decennale di prescrizione previsto dall'art. 2946 c.c.

di Massimo Antonini e Maria Letizia Mariella

379

Il "diritto al silenzio" del contribuente nel corso di verifiche e controlli e le conseguenze nel processo penale

I diritti del contribuente nel corso della verifica tributaria non sono disciplinati in modo organico dalla legge fiscale. La questione è rilevante nella misura in cui le risultanze istruttorie dell'attività di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria siano poi trasmesse all'autorità penale laddove si ravvisi la violazione di una delle disposizioni del D.Lgs. n. 74/2000. In particolare, non pare sussistere un diritto del contribuente a tacere nel corso della verifica fiscale, sebbene gli esiti di questa possano poi confluire nel processo penale, ove tale garanzia è viceversa pienamente operante.

di Stefano Dorigo

388



Per la consultazione della normativa, della prassi e della giurisprudenza tributaria citate nel presente fascicolo si rinvia alla *Banca Dati BIG Suite*, IPSOA.

CORRIERE TRIBUTARIO

Settimanale di attualità, critica e opinione

Direzione scientifica

Cesare Glendi - Professore Emerito di diritto processuale civile presso l'Università di Parma e Avvocato in Genova

Coordinamento scientifico

Gianfranco Ferranti - Professore ordinario della Scuola nazionale dell'amministrazione

Comitato scientifico

Sara Armella - Avvocato in Genova e Milano

Massimo Basilavecchia - Professore ordinario di diritto tributario presso l'Università di Teramo e Avvocato in Pescara

Mauro Beghin - Professore ordinario di diritto tributario presso l'Università di Padova, Avvocato e Dottore commercialista in Padova

Mariagrazia Bruzzone - Avvocato in Genova

Angelo Busani - Notaio in Milano

Paolo Centore - Avvocato in Genova e Milano

Primo Ceppellini - Dottore commercialista in Milano

Piermaria Corso - Professore ordinario di diritto processuale penale presso l'Università di Milano e Avvocato in Milano

Mario Damiani - Professore straordinario di diritto tributario presso l'Università LUM J. Monnet - Bari e Titolare modulo J. Monnet della Commissione europea

Annibale Dodero - Agenzia delle entrate - Direttore Centrale Normativa

Alberto Marcheselli - Professore di diritto finanziario presso l'Università di Genova, Avvocato in Genova

Luca Miele - Dottore commercialista in Roma

Paolo Moretti - Presidente Istituto per il Governo Societario e della Fondazione Accademia romana di ragioneria

Raffaele Rizzardi - Dottore commercialista - Componente del Comitato Fiscale della Confédération Fiscale Européenne

Luca Rossi - Dottore commercialista in Milano e Roma

Gianfilippo Scifoni - Responsabile Servizio Fiscale Ania

Dario Stevanato - Professore ordinario di diritto tributario presso l'Università di Trieste, Avvocato e Dottore commercialista in Venezia

Antonio Tomassini - Avvocato in Milano e Roma

Ivan Vacca - Condirettore generale Responsabile imposizione diretta, Responsabile coordinamento imposizione indiretta - ASSONIME

Giuseppe Zizzo - Professore ordinario di diritto tributario presso l'Università C. Cattaneo - Liuc Castellanza e Avvocato in Milano

Editrice Wolters Kluwer Italia s.r.l. - Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 - 20142 Milano (MI) - <http://www.ipsoa.it>

Direttore responsabile Giulietta Lemmi

Redazione Paola Boniardi, Valentina Cazzaniga, Marcello Gervasio

Autorizzazione del Tribunale di Milano n. 361 del 2 novembre 1977. Tariffa R.O. C.: Poste Italiane Spa - Spedizione in abbonamento Postale - D.L. 353/2003 (conv. in L. 27/02/2004 n. 46) art. 1, comma 1, DCB Milano.
Iscritta nel registro Nazionale della Stampa con il n. 3353 vol. 34 foglio 417 in data 31 luglio 1991. Iscrizione al R.O.C. n. 1702

Pubblicità



E-mail: advertising-it@wolterskluwer.com
www.wolterskluwer.it

Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3
20142 Milano (MI), Italia

Realizzazione grafica

Ipsosa

Fotocomposizione

Sinergie Grafiche Srl - Viale Italia, 12 - 20094 Corsico (MI) - Tel. 02/57789422

Stampa

Geca s.r.l. - Via Monferrato, 54 - 20098 San Giuliano Milanese (MI) - Tel. 02 99952

Rivista licenziata per la stampa il 24 gennaio 2018

Contributi redazionali

Per informazioni in merito a contributi, articoli ed argomenti trattati scrivere o telefonare a:

Ipsosa Redazione Corriere Tributario
Tel. 02 82476.017 - Fax 02 82476.600
e-mail: redazione.fiscale.ipsoa@wki.it
Casella postale 12055 - 20120 Milano

Amministrazione

Per informazione su gestione abbonamenti, numeri arretrati, cambi di indirizzo ecc. scrivere o telefonare a:

Ipsosa Servizio Clienti

Casella Postale 12055 - 20120 Milano - Tel. 02 82476.1 - Fax 02 82476.799

Abbonamenti

Gli abbonamenti hanno durata annuale, solare: gennaio-dicembre; rolling: 12 mesi dalla data di sottoscrizione, e si intendono rinnovati, in assenza di disdetta da comunicarsi entro 60 gg. prima della data di scadenza a mezzo raccomandata A.R. da inviare a Wolters Kluwer Italia s.r.l. Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 - 20142 Milano (MI) Servizio Clienti: tel. 02 824761 - e-mail: servizioclienti.ipsoa@wki.it - www.servizioclienti.wki.it

L'abbonamento comprende il settimanale Pratica Fiscale e Professionale e il servizio online consultabile all'indirizzo www.edicolaprofessionale.com/corrieretributario

Italia Abbonamento annuale € 380,00

Esteri Abbonamento annuale € 760,00

Prezzo copia € 18,00

Arretrati: prezzo dell'anno in corso all'atto della richiesta.

Distribuzione

Vendita esclusiva per abbonamento. Il corrispettivo per l'abbonamento a questo periodico è comprensivo dell'IVA assolta dall'editore ai sensi e per gli effetti del combinato disposto dell'art. 74 del D.P.R. 26/10/1972, n. 633 e del D.M. 29/12/1989 e successive modificazioni e integrazioni.

Egregio abbonato,
ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. 30 giugno 2003 n. 196. La informiamo che i Suoi dati personali sono registrati su database elettronici di proprietà di Wolters Kluwer Italia S.r.l. con sede legale in Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 - 20142 Milano (MI), titolare del trattamento e sono trattati da quest'ultima tramite propri incaricati. Wolters Kluwer Italia S.r.l. utilizzerà i dati che La riguardano per finalità amministrative e contabili. I Suoi recapiti postali e il Suo indirizzo di posta elettronica saranno utilizzabili, ai sensi dell'art. 130, comma 4, del D.Lgs. n. 196/2003, anche a fini di vendita diretta di prodotti o servizi analoghi a quelli oggetto della presente vendita. Lei potrà in ogni momento esercitare i diritti di cui all'art. 7 del D.Lgs. n. 196/2003, fra cui il diritto di accedere ai Suoi dati e ottenerne l'aggiornamento o la cancellazione per violazione di legge, di opporsi al trattamento dei Suoi dati ai fini di invio di materiale pubblicitario, vendita diretta e comunicazioni commerciali e di richiedere l'elenco aggiornato dei responsabili del trattamento, mediante comunicazione scritta da inviarsi a: Wolters Kluwer Italia S.r.l. - PRIVACY - Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 - 20142 Milano (MI), o inviando un Fax al numero: 02.82476.403.

► F. Gagliardi, "Credito di imposta per le spese di formazione e le imprese culturali", in *Pratica Fiscale* n. 3/2018, pag. 61

Il Piano Industria 4.0 incentiva la formazione in azienda

di Amedeo Sacrestano (*)

Al via un nuovo bonus fiscale, a favore delle imprese, per incentivare l'introduzione o il rafforzamento di competenze nelle aree tipiche d'intervento del **Piano Industria 4.0**, varato dal Governo italiano per cogliere le opportunità della c.d. Quarta rivoluzione industriale, quella che prevede l'utilizzo di macchine intelligenti, interconnesse e collegate ad internet. Il Piano Industria 4.0 interviene in tutti gli aspetti del ciclo di vita delle imprese che vogliono acquisire competitività, offrendo un supporto negli investimenti, nella digitalizzazione dei processi produttivi, nella valorizzazione della produttività dei lavoratori, nella formazione di competenze adeguate e nello sviluppo di nuovi prodotti e processi. La **Legge di bilancio 2018** (Legge n. 205/2017) interviene a favore della **formazione del personale dipendente** impiegato sui temi tipici di Industria 4.0, introducendo un **credito d'imposta** ammesso fino ad un importo **massimo** annuo pari a **300.000 euro** per ciascun beneficiario. Entro tale limite, la misura del beneficio è pari al **40%** delle **spese** effettuate nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 e relative al costo aziendale dei lavoratori dipendenti, per il periodo in cui essi siano occupati nelle attività di formazione indicate dalla norma. Il Governo ha stanziato 250 milioni di euro, in termini di competenza finanziaria per l'esercizio 2019. L'utilizzo dell'incentivo è, infatti, ritardato di un anno rispetto alla maturazione del credito.

La Legge di bilancio 2018 (1) completa il quadro degli incentivi immaginati dal c.d. Piano Industria 4.0, sviluppato dai ministeri economici e declinato attraverso una serie di incentivi fiscali e finanziari, gestiti del Ministero dell'Economia e da quello delle Attività produttive.

Dopo l'Iper e il Super ammortamento, la Nuova Sabatini, il credito d'imposta per ricerca e sviluppo, il *Patent Box*, i rinnovati aiuti alle *Start up* e PMI innovative, ecco introdotto anche il credito d'imposta per la formazione del personale impiegato sui temi tipici di Industria 4.0. Si tratta di una misura *una tantum*, in quanto interviene solo sulle spese sostenute nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 (il 2018, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare), ma di estremo interesse, in quanto consente di "spesare" le ore passate dai dipendenti a formarsi sui "temi del futuro". L'incentivo, poi, appare di estrema semplicità nell'utilizzo, in quanto non sono richieste autorizzazioni pre-

ventive (o, almeno, la norma non sembra consentirne l'introduzione col richiamato Decreto, che dovrà fornire le indicazioni di dettaglio). Questo, da emanarsi a cura del Ministero dello Sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze e con il Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge, dovrà fissare solo le "disposizioni applicative", necessarie con particolare riguardo alla documentazione richiesta, all'effettuazione dei controlli e alle cause di decadenza dal beneficio. Proprio rispetto a questo D.M., infatti, la Camera dei Deputati ha soppresso il riferimento all'individuazione delle procedure di concessione e di impiego del beneficio.

L'auto è riconosciuto in favore di ogni tipo e forma d'impresa, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui opera nonché dal regime contabile adottato. Si tratta, come in altri casi in cui viene utilizzata questa locuzione, dei soggetti che determinano il reddito imponibile ai sensi dell'art. 73 del

(*) Tax Department - Studio Legale Tonucci & Partners - Roma

(1) Legge 27 dicembre 2017, n. 205, G.U. n. 302 del 29 dicembre 2017 - Supplemento Ordinario n. 62.

T.U.I.R. e, dunque, anche le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di imprese non residenti e, vista l'assenza di un'espressa esclusione normativa, si ritiene anche gli enti non commerciali, con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata, nonché le imprese agricole che determinano il reddito agrario ai sensi dell'art. 32 del T.U.I.R., i consorzi e le reti di impresa.

Il *bonus* fiscale intende "ristorare" parte delle spese che si sostengono per la formazione del personale e, in particolare, quelle relative al solo "costo aziendale del personale dipendente", per il periodo in

cui questo è occupato in attività di formazione negli ambiti specificamente indicati dalla norma stessa. In altre parole, non si tratta di un sostegno a tutta l'attività di formazione - che, evidentemente, può essere ricercato nell'utilizzo di altri strumenti, anche di Industria 4.0 - ma solo dell'alleggerimento (nella misura del 40%) del costo del personale che il datore di lavoro comunque sostiene nel periodo durante il quale i propri dipendenti frequentano un corso di formazione.

Il credito d'imposta è riconosciuto, fino ad un importo massimo annuale di 300.000 euro per ciascun beneficiario, solo per le attività di formazione negli ambiti richiamati al comma 48 e solo se queste sono pattuite attraverso contratti collettivi aziendali o territoriali. È questo un passaggio molto importante della norma. In primo luogo, dunque, non tutta la formazione ai dipendenti può rientrare nell'ambito applicativo della legge (ne è espressamente esclusa

LA NOVITÀ NORMATIVA

Ambito applicativo del credito d'imposta

Il credito d'imposta per la formazione del personale impiegato nell'Industria 4.0 è riconosciuto, fino ad un importo massimo annuale di 300.000 euro per ciascun beneficiario, solo per le attività di formazione negli ambiti richiamati al comma 48 dell'art. 1 della Legge di bilancio 2018 e solo se queste sono pattuite attraverso contratti collettivi aziendali o territoriali. In primo luogo, dunque, non tutta la **formazione** ai dipendenti può rientrare nell'ambito applicativo della legge; ne è espressamente **esclusa** quella **ordinaria o periodica**, organizzata dall'impresa per conformarsi alle norme in materia di salute e sicurezza sul luogo di lavoro e di protezione dell'ambiente o ad altre norme obbligatorie in materia di formazione. In secondo luogo, la "formazione agevolata" è quella sviluppata in ottemperanza di precise **obbligazioni dei contratti di lavoro** (tanto quelli nazionali che quelli decentrati).

quella ordinaria o periodica, organizzata dall'impresa per conformarsi alle norme in materia di salute e sicurezza sul luogo di lavoro e di protezione dell'ambiente o ad altre norme obbligatorie in materia di formazione). In secondo luogo, la "formazione agevolata" è quella sviluppata in ottemperanza di precise obbligazioni dei contratti di lavoro (tanto quelli nazionali che quelli decentrati).

Le attività di formazione devono, dunque, essere svolte per acquisire o consolidare le conoscenze delle tecnologie previste dal Piano Nazionale Impresa 4.0, tecnologie delle quali il comma 48 fa un'esem-

plificazione (*big data* ed 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) e solo se applicate negli ambiti elencati nell'Allegato A alla Legge di bilancio. In altre parole, per capire se le "materie" del corso sono agevolabili, occorre utilizzare una matrice a "doppia entrata": da un lato, si deve trattare delle tematiche di Industria 4.0 (le c.d. tecnologie abilitanti), dall'altro, occorre 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. Ognuno di questi "ambiti" è dettagliatamente descritto sempre nell'Allegato A.

Tecnologie abilitanti di Industria 4.0	Ambiti elencati nell'allegato A	a) Vendita e marketing:	b) Informatica	c) Tecniche e tecnologie di produzione
1. Advanced Manufact Solutions: Robot collaborativi interconnessi e rapidamente programmabili				
2. Additive Manufacturing: Stampanti in 3D connesse a software di sviluppo digitali				
3. Augmented Reality: Realtà aumentata a supporto dei processi produttivi				
4. Simulation: Simulazione tra macchine interconnesse per ottimizzare i processi				
5. Horizontal/ Vertical Integration: Integrazione informazioni lungo la catena del valore dal fornitore al consumatore				
6. Industrial Internet: Comunicazione multidirezionale tra processi produttivi e prodotti				
7. Cloud: Gestione di elevate quantità di dati su sistemi aperti				
8. Cyber- security: Sicurezza durante le operazioni in rete e su sistemi aperti				
9. Big Data and Analytics: Analisi di un'ampia base dati per ottimizzare prodotti e processi produttivi				

Ai fini della valorizzazione del “solo costo aziendale del personale dipendente” è verosimile ritenere che il Decreto attuativo stabilirà si tratti del “costo effettivamente sostenuto dall’impresa”, intendendo per tale l’importo costituito dalla retribuzione lorda prima delle imposte e dai contributi obbligatori, quali gli oneri previdenziali e i contributi assistenziali obbligatori per legge, in rapporto all’effettivo impiego dei lavoratori nelle attività di formazione.

Modalità di utilizzo

Il credito d’imposta in discussione deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta in cui sono state sostenute le spese agevolate e in quelle relative ai periodi d’imposta successivi, fino a quando se ne conclude l’utilizzo, ed è utilizzabile a decorrere dal periodo d’imposta successivo a quello in cui i costi sono sostenuti, esclusivamente in compensazione ai sensi dell’art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241. Ciò significa che, per le imprese con esercizio corrispondente all’anno solare, il *bonus* maturato nel 2018, che potrà es-

sere 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.

Relativamente ai limiti di utilizzo del credito d’imposta in esame, il comma 51 dell’art. 1 della Finanziaria dispone che ad esso non si applicano i limiti di cui all’art. 1, comma 53, della Legge 24 dicembre 2007, n. 244, e di cui all’art. 34 della Legge 23 dicembre 2000, n. 388 (limite generale di compensabilità di crediti d’imposta e contributi, pari a euro 700.000). Dunque, l’incentivo maturato può essere fruito annualmente per importi anche superiori al limite di euro 250.000 applicabile ai crediti d’imposta agevolativi (in base al citato art. 1, comma 53, della Legge n. 244/2007) e deve ritenersi che, per verificare che l’importo del credito spettante non superi il limite massimo di 300.000 euro, sia necessario che le compensazioni siano effettuate presentando il Mod. F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall’Agenzia

delle entrate. È verosimile ritenere che, anche nel caso di specie, il Decreto attuativo stabilirà che, per le caratteristiche del credito in esame, non si applichi neanche la preclusione di cui all'art. 31 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78, che prevede un divieto di compensazione ai sensi dell'art. 17, comma 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 euro 1.500. In ogni caso, il *bonus*: a) non concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, comprese le relative addizionali regionali e comunali, né alla determinazione del valore della produzione netta ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive; b) non rileva ai fini della determinazione della quota di interessi passivi deducibile dal reddito di impresa ai sensi dell'art. 61 del T.U.I.R.; c) non rileva ai fini della determinazione della quota di spese e altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, deducibile dal reddito di impresa ai sensi dell'art. 109, comma 5, del T.U.I.R.

Poiché quello in discussione si qualifica come "aiuto di Stato", l'incentivo si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal Reg. UE 651/2014 della Commissione del 17 giugno 2014, ovvero del c.d. Regolamento generale di esenzione dalla notifica degli aiuti di Stato, norma con cui, negli anni, anche gli operatori fiscali hanno dovuto imparare a confrontarsi. Si tratta di un sistema di regole "sovraordinate" a quelle nazionali, di cui occorre chiaramente avere contezza e che stabiliscono dei limiti (generali) alla fruibilità di questi benefici, tra cui l'esclusione dei soggetti sottoposti a procedure concorsuali non finalizzate alla

LA NOVITÀ NORMATIVA

Modalità di utilizzo

Il credito d'imposta per la formazione 4.0 deve essere indicato nella **dichiarazione dei redditi** relativa al **periodo** d'imposta in cui sono state sostenute le **spese** agevolate e in quelle relative ai periodi d'imposta **successivi**, fino a quando se ne **conclude l'utilizzo**, ed è **utilizzabile** a decorrere dal **periodo d'imposta successivo** a quello in cui i **costi** sono sostenuti, esclusivamente in **compensazione**. Ciò significa che, 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.

continuazione dell'esercizio dell'attività economica (così come avviene tipicamente nel caso di fallimento e di liquidazione coatta).

Intervento obbligatorio di un revisore

Mutuando una prassi in uso ormai da qualche anno, anche per questo *bonus* è prevista la certificazione obbligatoria dei costi da parte di un revisore legale dei conti (nel caso in cui l'azienda non sia tenuta, per obbligo o per opzione, alla nomina del soggetto incaricato della revisione legale, deve co-

munque rivolgersi ad un professionista iscritto nel Registro dei revisori legali, di cui al D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39). Si tratta, in realtà, di un'attività un po' più complessa di quella normalmente sviluppata nell'ambito degli ordinari procedimenti di revisione contabile e, la norma contenuta nel comma 53, stabilisce che "la certificazione deve essere allegata al bilancio". 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".

Il revisore che rilascia la richiesta certificazione assume responsabilità sia civili che penali. La norma richiama, al riguardo, quelle del consulente tecnico nel processo civile (richiamando l'art. 64 del Codice di procedura civile). Si tratta, in alcuni casi, di una significativa responsabilità e, dunque, le imprese non soggette a revisione legale dei conti (che devono, co-