

Limite per le spese di formazione da calcolare sugli associati

Pur in assenza di una previsione espressa, la soglia di 10.000 euro sembra riferirsi al singolo associato e non all'ente

/ Alessandro COTTO e Luca FORNERO

Nel ridisegnare i criteri di deducibilità delle spese di formazione dei professionisti (si veda "[Fino a 10.000 euro formazione dei professionisti interamente deducibile](#)" dell'11 maggio 2017), il c.d. Jobs Act degli autonomi (definitivamente approvato in data 10 maggio 2017 e in attesa di pubblicazione in G.U.) non ha precisato alcuni aspetti dubbi che meritavano una formulazione normativa più chiara.

In particolare, la nuova versione dell'[art. 54](#) comma 5 del TUIR stabilisce che, a partire dal 2017 (con il primo impatto sul modello REDDITI 2018), le spese per l'iscrizione a master e a corsi di formazione o di aggiornamento professionale, nonché le spese di iscrizione a convegni e congressi, ivi incluse quelle di viaggio e soggiorno, sono integralmente deducibili entro il limite annuo di **10.000 euro**.

È sancita altresì la deducibilità integrale delle spese sostenute (entro il limite annuo di 5.000 euro) per i servizi personalizzati di certificazione delle competenze, orientamento, ricerca e sostegno dell'auto-imprenditorialità, mirate a sbocchi occupazionali effettivamente esistenti e appropriati in relazione alle condizioni del mercato del lavoro erogati dagli organismi accreditati in base alla disciplina vigente.

Il primo problema attiene alle modalità di computo dei suddetti limiti di deducibilità: nell'ipotesi di studi associati e associazioni professionali, ci si chiede infatti se i limiti di 10.000 e 5.000 euro debbano intendersi riferiti ad ogni **singolo** professionista persona fisica o all'ente come soggetto prestatore di lavoro autonomo.

Tale questione non si poneva nella vigenza della precedente disciplina (applicabile fino al 2016, con gli ultimi effetti sul modello REDDITI 2017), che, stabilendo un limite percentuale (**50%**) e non in valore assoluto alla deducibilità delle spese di formazione, rendeva, di fatto, il problema privo di rilievo.

Per agevolare la comprensione di quanto sopra, si supponga uno studio con 10 associati che, nel 2016, abbia sostenuto spese di formazione per complessivi **20.000 euro** (per semplicità, non si considerano le spese di [vita e alloggio](#)). Nel modello REDDITI 2017, tali oneri sono deducibili in capo allo studio per un importo di 10.000 euro (50% di 20.000).

Se il medesimo ammontare di spese di formazione fosse sostenuto nel 2017, ecco che il limite di deducibilità in valore assoluto comporta la necessità di stabilire se esso vada riferito allo studio associato oppure al singolo professionista.

Infatti, ove lo si intendesse riferito allo studio associa-

to, l'importo deducibile sarebbe comunque pari a 10.000 euro, come in passato. Se, invece, il limite va riferito al professionista, ove le spese di formazione non eccedessero i 10.000 euro per singolo associato, sarebbero ammessi in **deduzione** tutti i **20.000 euro**.

L'anomalia era già stata evidenziata nell'iter di approvazione dell'articolato, segnatamente all'interno della scheda di lettura n. [122](#) predisposta dal Servizio bilancio del Senato a commento del Ddl. originario. In tale sede, nell'auspicare la definizione della questione (poi non intervenuta), si evidenzia come la scelta di riferire il limite al singolo professionista "parrebbe la più consona per natura e tipologia di costi, riferibili alla formazione/aggiornamento, al di là della forma utilizzata per lo svolgimento dell'attività". A nostro avviso, si tratta di affermazione **condivisibile** anche perché, in caso contrario si introdurrebbe una sperequazione a danno degli studi associati del tutto irrazionale e non coerente con la natura assolutamente personale degli obblighi formativi.

Formazione dei dipendenti senza limiti

Un ulteriore profilo critico riguarda il caso in cui al corso di formazione non partecipi direttamente il professionista, bensì un suo **dipendente**, collaboratore o praticante, dal momento che la norma attuale, come quella passata, non specifica se il limite di deducibilità operi anche per le spese sostenute a beneficio di tali soggetti (si rimanda a "[Spese per la formazione del personale](#)", Guide Eutekne).

Con riguardo alla previgente disciplina, si era osservato come il limite di deducibilità al 50% fosse ispirato a finalità **antielusive**, al fine di evitare che il professionista deducesse interamente spese relative a viaggi o soggiorni privi di finalità formativa o nei quali la finalità formativa era marginale. Posto che, con riferimento alla formazione dei dipendenti e dei collaboratori, tale finalità antielusiva è meno evidente, si poteva sostenere che le spese in esame fossero interamente deducibili o, quanto meno, seguissero le regole generali dell'inerenza.

Analoghe considerazioni paiono proponibili nell'attuale contesto normativo, giungendo così a sostenere che, qualora al corso di formazione partecipi un dipendente, collaboratore o praticante del professionista, i relativi costi sarebbero deducibili in base alla disciplina generale, **senza concorrere** al computo del limite di deducibilità di 10.000 euro.