

Circolare Confcommercio Imprese per l'Imprese
Settore Politiche Legislative
Fiscalità d'impresa

OGGETTO: Credito d'imposta per l'incremento dell'occupazione – Mancata conservazione del posto di lavoro creato - Decadenza – Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 105/E del 12 ottobre 2010.

Con la Risoluzione n. 105/E del 12 ottobre 2010, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla fruizione del credito d'imposta per l'incremento dell'occupazione, di cui all'art. 2, comma 545, lett. b), della L. 24 dicembre 2007, n. 244 (legge Finanziaria 2008), nell'ipotesi di interruzione "prematura" del rapporto di lavoro agevolato (nella fattispecie, per dimissioni volontarie del lavoratore).

Il documento di prassi in esame analizza, *in primis*, la normativa vigente in materia di credito d'imposta per l'incremento dell'occupazione, disciplinato, come detto, dall'art. 2, commi da 539 a 548, della legge Finanziaria 2008.

Ai fini della concreta fruizione del credito d'imposta, è stato emanato il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 12 marzo 2008, nonché la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 48/E del 2008. Di tale documento di prassi l'Agenzia delle Entrate richiama il paragrafo 5.3., punto 4, relativo alla determinazione del credito d'imposta, in cui si evince la definizione di "incremento occupazionale rilevante" che determina il diritto a fruire del credito d'imposta, vale a dire il minor valore tra l'incremento occupazionale realizzato ed il numero dei lavoratori neo-assunti agevolabili.

La Risoluzione in esame, analizza, inoltre, le specifiche disposizioni che condizionano la fruizione del beneficio al rispetto di determinati obblighi e la conseguenza della loro inosservanza.

Tra le condizioni da rispettare per non incorrere nella decadenza dall'agevolazione fiscale è prevista la conservazione del posto di lavoro creato per un periodo minimo di tre anni nel caso di grandi imprese ovvero di due anni nel caso delle piccole e medie imprese.

Il mancato rispetto della predetta condizione comporta il divieto di fruizione del credito d'imposta già maturato sino alla data in cui si verifica la decadenza, nonché l'eventuale recupero del credito d'imposta già utilizzato in precedenza, con l'applicazione delle relative sanzioni ed interessi.

Inoltre, nella relazione illustrativa al decreto di attuazione viene precisato che "*gli incrementi occupazionali devono essere conservati all'interno della medesima regione o zona assistita*", per il predetto periodo minimo.

La suddetta disamina normativa ha portato l'Agenzia delle Entrate ad affermare che, sia con riguardo alle cause di interruzione del rapporto di lavoro agevolato (per motivi ascrivibili alla volontà del lavoratore od al datore di lavoro), sia con riguardo al profilo della continuità temporale, le disposizioni nazionali non prevedono alcuna eccezione all'obbligo di conservazione del posto di lavoro per il periodo minimo stabilito.

L'Agenzia delle Entrate, infatti, evidenzia che tale condizione è stata mutuata dalla normativa dell'Unione europea, in particolare, dall'art. 4, paragrafo 4, lett. b), del Regolamento CE n. 2204/2002.

In ambito comunitario, la normativa in materia di aiuti all'occupazione, con particolare riferimento al concetto di creazione e mantenimento di posti di lavoro, è stata oggetto di una pronuncia da parte della Corte di Giustizia dell'Unione europea: la sentenza del 2 aprile 2009, causa C-415/07.

Della predetta sentenza l'Agenzia delle Entrate condivide il principio interpretativo secondo cui, l'unico metodo che consente di rispondere "all'intento di favorire la stabilità o la continuità dell'occupazione", nonché di valutare, in modo ragionevole, la condizione del mantenimento dei posti di lavoro creati per un periodo minimo, è costituito dalla stima dell'effetto incrementativo prodotto dalla creazione del posto di lavoro. Tale stima viene effettuata ponendo a confronto dati omogenei, relativi a un periodo di un anno, mediante la comparazione dell'incremento del numero dei dipendenti a tempo indeterminato con la media di un periodo di riferimento.

Riportando alla fattispecie in esame il principio sopra illustrato, l'Agenzia delle Entrate ritiene che per "conservazione del posto di lavoro creato" si debba intendere conservazione "in media annuale" dell'incremento occupazionale rilevante realizzato nell'area svantaggiata, senza tenere conto delle vicende relative al lavoratore assunto per coprire il posto di lavoro creato.

In pratica, per ognuno degli anni ricompresi nel biennio o nel triennio di sorveglianza, è necessario determinare la media degli "incrementi occupazionali rilevanti" realizzati per ciascuno dei 12 mesi solari. Tale computo decorre dal mese in cui è stato creato il posto di lavoro agevolato. Se il valore medio così determinato è pari o superiore all'"incremento occupazionale rilevante" realizzato nel mese in cui l'assunzione del lavoratore agevolato (in seguito dimissionario) ha determinato la maturazione del credito d'imposta, la condizione relativa alla conservazione del posto di lavoro si considera rispettata e, quindi, il datore di lavoro non incorre nella decadenza "*ab origine*" dal credito d'imposta.

Qualora la fuoriuscita del lavoratore agevolato che ha determinato la maturazione del credito d'imposta provochi una effettiva diminuzione dell'incremento occupazionale, l'Agenzia delle Entrate ritiene possibile considerare, ai fini della determinazione del valore medio annuale, anche eventuali lavoratori a tempo indeterminato già assunti, in possesso dei requisiti previsti dalla norma agevolativa, ma che a suo tempo non hanno consentito la maturazione del credito d'imposta in quanto non hanno concorso alla realizzazione dell'"incremento occupazionale rilevante", oppure in quanto assunti dopo il 31 dicembre 2008.

Diversamente, nell'ipotesi in cui non siano presenti lavoratori già assunti, l'Agenzia delle Entrate è dell'avviso che sia necessario ricostituire il posto di lavoro creato procedendo alla sostituzione del lavoratore fuoriuscito con l'assunzione a tempo indeterminato di lavoratori, sempre in possesso dei requisiti previsti dalla norma agevolativa, in numero tale da ristabilire l'incremento occupazionale rilevante necessario per la determinazione di un valore medio annuale non inferiore all'"incremento occupazionale rilevante" realizzato nel mese in cui l'assunzione del lavoratore agevolato dimissionario ha generato la maturazione del credito d'imposta. In tal caso, si considerano come interamente coperti (e, quindi, il posto di lavoro come conservato), sia il mese in cui si è interrotto il rapporto di lavoro agevolato sia il mese in cui avviene la nuova assunzione.

Il documento di prassi in esame, precisa, infine, che il datore di lavoro matura il credito d'imposta mensile solamente quando il posto di lavoro agevolato viene ricostituito mediante la sostituzione, nei termini sopra precisati, del lavoratore fuoriuscito.

IL RESPONSABILE
(Dr. Antonio Vento)