

## RISOLUZIONE N. 105/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 12 ottobre 2010

**OGGETTO:** *Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 - Articolo 2, comma 545, lett. b, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 – Credito d'imposta per l'incremento dell'occupazione – Mancata conservazione del posto di lavoro creato - Decadenza*

### QUESITO

La società istante riferisce che a seguito della presentazione dell'istanza di rinnovo (modello R/IAL), il centro Operativo di Pescara ha comunicato la concessione del credito d'imposta per l'incremento dell'occupazione di cui all'articolo 2, commi da 539 a 548, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria 2008; di seguito, i riferimenti normativi sono effettuati direttamente ai *commi da 539 a 548*) in misura pari a euro 16.311 per l'anno 2009 ed a euro 13.980 per l'anno 2010, con riferimento alle assunzioni effettuate nel periodo 1° gennaio 2008-31 dicembre 2008.

La società istante rappresenta, altresì, che una lavoratrice per la quale ha maturato il diritto a fruire del credito d'imposta in argomento (assunta il 3 dicembre 2008) ha rassegnato le proprie dimissioni il 4 aprile 2010.

Ciò premesso, la società interpellante chiede se, ai fini della verifica del rispetto della condizione relativa alla conservazione dei posti di lavoro creati per

un periodo minimo di tre anni (ovvero di due anni per le piccole e medie imprese) sia o meno rilevante la circostanza che la cessazione del rapporto di lavoro agevolato dipenda da cause non riconducibili alla volontà del datore di lavoro e, conseguentemente, se sia legittimo il divieto di fruizione del credito d'imposta maturato e il recupero del credito già utilizzato.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'ISTANTE**

La società istante, nel richiamare la circolare del 10 luglio 2008, n. 48, ritiene che il diritto alla fruizione del credito d'imposta sia subordinato al verificarsi di specifiche condizioni, il cui mancato rispetto comporta la decadenza dal diritto stesso, come previsto dal *comma 545*.

Con riguardo alla decadenza prevista alla lettera *b)* del *comma 545*, concernente la mancata conservazione dei posti di lavoro creati per un certo periodo di tempo (tre anni ovvero due anni nel caso delle PMI), la società istante evidenzia tuttavia che la mancata conservazione del posto di lavoro agevolato non imputabile ad atti dipendenti dalla volontà del datore di lavoro non preclude la fruizione del relativo credito d'imposta maturato e non ancora utilizzato, né comporta il recupero del credito d'imposta già fruito in precedenza, con applicazione di sanzioni e di interessi.

Pertanto, nel presupposto di non essere incorsa neanche nella causa di decadenza di cui alla lettera *a)* del *comma 545*, costituita dal mancato superamento della verifica annuale del mantenimento del livello occupazionale, la società interpellante conferma la propria intenzione di continuare a fruire del credito d'imposta maturato fino al 4 aprile 2010 in relazione alla lavoratrice agevolata dimissionaria.

## PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 2, commi da 539 a 548, della legge n. 244 del 2007, prevede la concessione di un credito d'imposta mensile a favore dei datori di lavoro i quali, nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2008 e il 31 dicembre 2008, incrementano il numero di lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato nelle aree delle regioni Calabria, Campania, Puglia, Sicilia, Basilicata, Sardegna, Abruzzo e Molise ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 87, paragrafo 3, lettere a) e c), del Trattato CE.

Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 12 marzo 2008 (di seguito, *decreto occupazione*) sono state adottate le disposizioni di attuazione dei commi da 543 a 548.

Il comma 545 stabilisce che “*Il diritto a fruire del credito d'imposta decade: ... b) se i posti di lavoro creati non sono conservati per un periodo minimo di tre anni, ovvero di due anni nel caso delle piccole e medie imprese*”, senza prevedere alcuna eccezione in relazione all'imputabilità (datore di lavoro o lavoratore) dell'interruzione del rapporto di lavoro agevolato.

Nella relazione illustrativa al *decreto occupazione* è precisato che “*gli incrementi occupazionali devono essere conservati all'interno della medesima regione o zona assistita, per almeno tre anni, nel caso di grandi imprese, oppure per due anni, nel caso delle piccole e medie imprese*”.

Ai sensi del comma 3 dell'articolo 7 del *decreto occupazione*, nell'ipotesi di cui alla lettera b) del comma 545, la decadenza 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 e interessi*”.

Pertanto, il diritto alla utilizzazione del credito d'imposta non può considerarsi definitivamente acquisito se non sono rispettate le condizioni

relative alla conservazione del posto di lavoro creato per il periodo minimo stabilito.

Per quanto evidenziato, non appare condivisibile la tesi sostenuta dalla società istante, secondo cui la decadenza non opera *ab origine* nel caso in cui l'interruzione del rapporto agevolato nel corso del suddetto periodo minimo non sia ascrivibile alla volontà del datore di lavoro.

Per il riscontro della sussistenza della causa di decadenza in esame si ritiene che la conservazione del posto di lavoro creato debba essere intesa come conservazione "in media" (nei termini di cui si dirà in seguito) del c.d. "incremento occupazionale rilevante", indipendentemente dal mantenimento del lavoratore originariamente assunto per coprire il posto di lavoro creato.

Si ricorda che l'incremento occupazionale rilevante, in base alle indicazioni date con circolare n. 48/E del 2008 (paragrafo 5.3, punto 4), è costituito dal "*numero delle unità lavorative che danno diritto al credito d'imposta, rappresentato dal "minor valore" tra:*

- *l'incremento occupazionale realizzato* [incremento del numero di dipendenti a tempo indeterminato in possesso dei requisiti rispetto alla base occupazionale di riferimento, data dal numero di dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati nel periodo 1° gennaio 2007 – 31 dicembre 2007];

- *il numero dei lavoratori neo-assunti agevolabili* [lavoratori a tempo indeterminato in possesso dei requisiti previsti dalla lettera a) del *comma 543*, assunti a partire dal 1° gennaio 2008]".

Sotto il profilo della continuità temporale, né il *comma 545*, né l'articolo 7 del *decreto occupazione* prevedono deroghe all'obbligo di conservazione del posto di lavoro per il periodo minimo stabilito.

Su quest'ultimo aspetto, tuttavia, giova ricordare che la causa di decadenza in esame è mutuata dall'articolo 4, paragrafo 4, lettera b), del regolamento (CE) n. 2204/2002, relativo all'applicazione degli articoli 87 e 88 (attuali articoli 107 e 108) del Trattato CE agli aiuti di Stato a favore

dell'occupazione, al cui rispetto è espressamente subordinata la concessione del credito d'imposta in esame ai sensi del *comma 539*, ultimo periodo.

In tema di "creazione e mantenimento di posti di lavoro" si è pronunciata la Corte di Giustizia dell'Unione europea con sentenza emessa il 2 aprile 2009 ad esito della causa C-415/07, originata da una domanda di pronuncia pregiudiziale avente ad oggetto l'esatta interpretazione della normativa comunitaria in materia di aiuti a favore dell'occupazione.

Ai fini che in questa sede interessano, si evidenzia il principio interpretativo affermato dalla *Corte*, in base al quale la stima dell'effetto incrementativo prodotto dalla creazione del posto di lavoro che consente di rispondere "*all'intento di favorire la stabilità o la continuità dell'occupazione*", nonché di valutare ragionevolmente la condizione del mantenimento dei posti di lavoro creati per un periodo minimo, può avvenire solo con il raffronto di dati omogenei - corrispondenti ad un periodo di un anno - comparando l'incremento del numero dei dipendenti a tempo indeterminato con la media di un periodo di riferimento.

Per non incorrere nella causa di decadenza in esame, quindi, pur non sussistendo la continuità temporale della conservazione del posto di lavoro, rileva la circostanza che in ciascun anno compreso nel biennio o triennio di sorveglianza - da computare a partire dal mese in cui il posto di lavoro agevolato è stato creato - sia conservato, in media annuale, l'incremento occupazionale rilevante realizzato nell'area svantaggiata.

In altre parole, è necessario verificare che in ciascun anno compreso nel biennio o triennio di sorveglianza, la media degli "incrementi occupazionali rilevanti" determinati, per ciascun mese solare, secondo le precedenti indicazioni, sia almeno pari all' "incremento occupazionale rilevante" relativo al mese in cui l'assunzione del lavoratore agevolato dimissionario ha determinato la maturazione del credito d'imposta.

Ai fini del rispetto della condizione di cui alla lettera *b)* del *comma 545*, nell'effettuazione di tale verifica si potrà tenere conto, in sostituzione del

lavoratore agevolato dimissionario, anche di eventuali lavoratori a tempo indeterminato assunti nelle aree svantaggiate in possesso dei requisiti previsti, ma che non hanno consentito la maturazione del credito d'imposta perché, pur assunti nel periodo 1° gennaio 2008 - 31 dicembre 2008, sono eccedenti rispetto all' "*incremento occupazionale rilevante*" ovvero perché assunti successivamente al 31 dicembre 2008.

In mancanza di dette assunzioni, è necessaria la ricostituzione del posto di lavoro sostituendo il lavoratore fuoriuscito con l'assunzione di altro lavoratore a tempo indeterminato in possesso dei requisiti previsti dalla lettera *a*) del comma 543.

Nell'effettuazione della predetta verifica si potrà comunque considerare il posto di lavoro come "conservato" nel mese in cui è fuoriuscito il lavoratore e nel mese di assunzione del lavoratore a tempo indeterminato in sostituzione del dipendente fuoriuscito, indipendentemente dal giorno in cui tali eventi si verificano.

Nel caso in esame, qualora non sia possibile tenere conto di un lavoratore nei termini in precedenza specificati, dovrà essere mantenuto in media annuale l'incremento occupazionale rilevante anche ricorrendo all'assunzione di più lavoratori ove necessario.

Naturalmente, fermo restando quanto precisato in ordine alla decadenza, la cessazione del rapporto di lavoro agevolato impedisce la maturazione mensile del credito d'imposta per il mese o i mesi in cui non viene ricostituito lo *status quo ante*.

\*\*\*

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.

IL DIRETTORE CENTRALE