

Attualità

Le cessazioni riducono il numero dei neoassunti

18 Luglio 2006

Non sono deducibili, ai fini Irap, i costi per il personale che va a sostituire rapporti di lavoro esauriti



La **circolare n. 26/E** del 12 luglio fornisce chiarimenti in merito ad alcuni aspetti applicativi relativi alla nuova deduzione per incremento della base occupazionale, che trova applicazione a partire dall'anno d'imposta 2005 e che è stata prevista nel modello Irap 2006.

La deduzione, fissata dai commi 4-*quater* e 4-*quinques* dell'articolo 11 del Dlgs n. 446/1997, è riconosciuta a condizione che vengano effettuate nuove assunzioni di personale con contratto di lavoro a tempo indeterminato, in ciascuno dei tre periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2004 e che alla fine di ciascun periodo d'imposta venga incrementato il numero di lavoratori dipendenti assunti con contratto a tempo indeterminato, rispetto al numero dei lavoratori assunti con il medesimo contratto mediamente occupati nel periodo d'imposta precedente.

Le precisazioni fornite dalla circolare riguardano tutte le fasi del procedimento di calcolo della deduzione. Quest'ultimo si articola infatti nelle seguenti operazioni:

- determinazione dell'incremento occupazionale
- individuazione del numero dei neoassunti
- confronto, per ogni lavoratore neoassunto, tra l'importo di 20.000 euro e il costo del lavoro
- confronto tra la somma delle deduzioni potenziali, calcolate al punto 3, e l'incremento complessivo del costo del lavoro

- calcolo della deduzione per incremento della base occupazionale
- confronto della deduzione calcolata per i neoassunti nelle aree economicamente svantaggiate con la deduzione spettante in base ai limiti posti dall'Unione europea.

Con riferimento al calcolo dell'incremento occupazionale, occorre precisare che quest'ultimo, e quindi la sussistenza di una differenza positiva tra la consistenza di lavoratori a tempo indeterminato alla fine del periodo d'imposta e il numero medio di lavoratori a tempo indeterminato utilizzati nel periodo d'imposta precedente, è, indipendentemente dalla sua misura, condizione necessaria per aver diritto alla deduzione per l'incremento della base occupazionale.

La circolare n. 26/E precisa che per le imprese che si sono costituite successivamente al 31 dicembre 2004 tutte le nuove assunzioni a tempo indeterminato potranno attribuire il diritto alla deduzione, dato che la media occupazionale relativa al periodo d'imposta 2004, in cui non risultavano dipendenti assunti, è da considerare pari a zero.

In tale ipotesi, e quindi con riferimento al primo periodo d'imposta della società costituita, l'incremento occupazionale è esattamente pari al numero dei dipendenti a tempo indeterminato che sono stati assunti.

La circolare estende anche alle imprese già esistenti al 31 dicembre 2004 la regola, prevista dal comma 4-quater del Dlgs 446/97, secondo la quale *"nell'ipotesi di imprese di nuova costituzione non rilevano gli incrementi occupazionali derivanti dallo svolgimento di attività che assorbono anche solo in parte attività di imprese giuridicamente preesistenti, ad esclusione delle attività sottoposte a limite numerico o di superficie"*.

Inoltre, dato che la *ratio* della disposizione è quella di agevolare gli effettivi incrementi occupazionali, la circolare prevede che non si tiene conto degli incrementi occupazionali derivanti da operazioni societarie come le fusioni o i conferimenti che comportano un accrescimento della base occupazionale.

Nel periodo d'imposta successivo a quello di costituzione, ai fini del calcolo della media occupazionale relativa al periodo d'imposta precedente - da operare per la verifica della sussistenza di eventuali ulteriori incrementi occupazionali - occorre procedere al rapporto tra:

- la sommatoria della consistenza giornaliera dei lavoratori calcolata per ciascun lavoratore sulla base dei giorni di calendario intercorrenti fra la data di assunzione e la fine del periodo d'imposta

- il numero dei giorni di calendario compresi fra la data di costituzione dell'impresa e la fine del periodo d'imposta.

Nel calcolo dell'incremento occupazionale, in base alle circolari n. 7/E del 13 febbraio 2006 e la recente n. 26/E del 12 luglio, occorre tenere presente quanto segue:

- devono essere computati solo i lavoratori con contratto a tempo indeterminato (anche se in aspettativa non retribuita alla fine del periodo d'imposta) sia nella consistenza di fine periodo che nella media di lavoratori impiegati nel periodo d'imposta precedente
- i lavoratori a tempo parziale dovranno essere considerati per intero nella consistenza di fine periodo, mentre nel calcolo della media vanno considerati in misura corrispondente al rapporto esistente tra le ore di lavoro previste dal contratto *part-time* e quelle previste da quello a tempo pieno
- i lavoratori assunti nel periodo d'imposta e licenziati entro la fine del periodo stesso devono essere considerati per il periodo di effettiva permanenza nella media relativa al periodo precedente mentre non rientrano nella consistenza di fine periodo e quindi non rilevano ai fini del calcolo dell'incremento occupazionale
- eventuali lavoratori stagionali vanno considerati nel calcolo della media relativa al periodo d'imposta precedente in misura proporzionale al periodo di lavoro prestato nel periodo d'imposta
- i lavoratori assunti con contratto a tempo indeterminato addetti alla ricerca e sviluppo o disabili vanno ricompresi sia nella consistenza di fine periodo che nella media occupazionale anche se la deduzione per l'incremento della base occupazionale per tali soggetti non è consentita quando i relativi costi siano stati già dedotti ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), del Dlgs 446/97
- negli enti non commerciali, i lavoratori neoassunti che sono promiscuamente impiegati sia nell'attività commerciale che nell'attività istituzionale vanno considerati per intero nella consistenza di fine periodo e nella media relativa al periodo d'imposta precedente, anche se per gli stessi il costo del lavoro è deducibile in base al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e proventi riferibili all'attività commerciale e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. I lavoratori impiegati esclusivamente nell'attività istituzionale non vanno invece considerati nel calcolo dell'incremento della base occupazionale.

Una volta calcolato l'incremento occupazionale, sempre che quest'ultimo sia positivo, occorre procedere all'individuazione dei neoassunti potenzialmente agevolabili per i quali può spettare la deduzione.

La circolare n. 26/E del 12 luglio precisa che l'assunzione a tempo indeterminato di un apprendista al termine del periodo di apprendistato e la trasformazione di un contratto a tempo determinato in un contratto a tempo indeterminato configurano ipotesi di nuove assunzioni idonee ad attribuire la deduzione per incremento della base occupazionale.

Viene inoltre fornita un'altra importante precisazione utile all'individuazione dei neoassunti agevolabili nell'ipotesi che nel periodo di imposta si verificano, oltre alle nuove assunzioni, anche riduzioni di personale per cessazioni di rapporti di lavoro.

Dato che l'agevolazione spetta solo ai datori di lavoro che realizzano un incremento effettivo del numero di lavoratori assunti a tempo indeterminato, la deduzione può essere fruita solo con riferimento al numero di lavoratori neoassunti con contratto a tempo indeterminato che, al termine del periodo d'imposta, risultino in eccedenza rispetto al numero dei lavoratori a tempo indeterminato per i quali a diverso titolo sia cessato il rapporto di lavoro. La conseguenza di tale regola è che il numero di neoassunti si può sempre determinare come differenza tra la consistenza di dipendenti a tempo indeterminato al 31 dicembre 2006 e la consistenza di lavoratori con il medesimo contratto al 31 dicembre 2005:

- sia nel caso che non si siano riscontrate interruzioni di rapporti di lavoro
- sia nell'ipotesi che ci siano state riduzioni di personale nel corso del periodo d'imposta. In tal caso, il contribuente potrà discrezionalmente scegliere tra i dipendenti neoassunti quali considerare ai fini del calcolo della deduzione con l'obbligo di mantenere tale scelta anche negli anni successivi.

1 - continua. La seconda e ultima parte su FISCOoggi di mercoledì 19

di

Flavio Ferrini

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/cessazioni-riducono-numero-dei-neoassunti>