

Credito di imposta per le nuove assunzioni: i chiarimenti del Fisco
(Agenzia Entrate 09.04.2004 n. 16)

Con la circolare n. 16 del 9 aprile 2004 l'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti in merito alla corretta interpretazione delle disposizioni riguardanti il credito d'imposta per incrementi occupazionali con particolare riferimento all'art. 63, comma 2, della legge 27 dicembre 2002, n. 289 e all'articolo 2, comma 1, ultimo periodo, del decreto legge 24 settembre 2002, n. 209.

(Altalex, 14 aprile 2004)

Agenzia delle Entrate

CIRCOLARE N. 16 del 09.04.2004

Oggetto: Credito d'imposta per nuove assunzioni - Chiarimenti

Con la presente circolare si forniscono ulteriori chiarimenti in merito alla corretta interpretazione delle disposizioni riguardanti il credito d'imposta per incrementi occupazionali di cui alle seguenti norme:

A) articolo 63, comma 2, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, riguardante la possibilità di fruire del credito d'imposta di cui al comma 1, lettera a), primo periodo, del medesimo articolo, mediante compensazione "(...) anche successivamente (al 31 dicembre 2003)";

B) articolo 2, comma 1, ultimo periodo, del decreto legge 24 settembre 2002, n. 209 (convertito, con modificazioni, dalla legge 22 novembre 2002, n. 265) riguardante la "restituzione dei crediti d'imposta relativi agli incrementi del numero dei lavoratori effettuati a tutto il 7 luglio 2002".

A) Articolo 63, comma 2, della legge n. 289 del 2002

Il comma 2 dell'articolo 63 della legge n. 289 del 2002 dispone che "il contributo di cui al comma 1, lettera a), primo periodo, (contributo relativo ad incrementi della base occupazionale rilevati al 7 luglio 2002), può essere attribuito comunque non oltre il 31 dicembre 2003; quelli di cui al comma 1, lettera a), secondo e terzo periodo, (contributo per incrementi superiori a quello rilevato al 7 luglio 2002), e lettera b) (contributi per incrementi occupazionali dal 1 gennaio 2003, spettanti a soggetti che al 7 luglio non avessero registrato incrementi occupazionali), possono essere attribuiti comunque non oltre il 31 dicembre 2006. In entrambi i casi previsti dal primo periodo, i contributi possono essere fruiti, solo mediante compensazione ai sensi del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, anche successivamente a tali date, in caso di incapienza".

Dal dettato normativo si evince che, relativamente al credito d'imposta di cui all'articolo 63, comma 1, lettera a), primo periodo, della citata legge n. 289 del 2002, il termine per l'attribuzione del credito d'imposta scade il 31 dicembre 2003 e che la possibilità di fruire dello stesso credito successivamente a tale data è subordinata alla circostanza che il contribuente risulti "incapiente", non abbia cioè saldi netti a debito risultanti dai modelli di versamento unificato ai sensi del D.lgs. n. 241 del 1997.

La condizione di "incapienza" e il relativo ambito temporale di riferimento devono essere valutati

considerando il particolare meccanismo applicativo dell'agevolazione in esame.

Nel disciplinare l'attribuzione del credito d'imposta, fissandone il termine ultimo al 31 dicembre 2003, la norma in esame si riferisce al credito complessivamente maturato alla medesima data, di talché l'acquisizione del diritto alla fruizione del medesimo si pone come logico presupposto per la sua utilizzazione.

Si osserva altresì come la corretta e complessiva determinazione del credito maturato nel corso del 2003 non può effettuarsi se non al termine dello stesso anno, stante la rilevazione mensile del credito in parola e, quindi, la necessità di dover rilevare l'incremento della base occupazionale al 31 dicembre 2003.

Soltanto a quest'ultima data, in particolare, sarà possibile ricomprendere nell'ammontare del bonus la quota maturata nel mese di dicembre 2003, che - in applicazione dei criteri di calcolo illustrati nella circolare 13 febbraio 2003, n. 11 - dovrà essere rilevata al termine dello stesso mese. Alla stessa data del 31 dicembre 2003 sarà altresì possibile tener conto dei crediti d'imposta maturati nei mesi precedenti e, per qualsiasi motivo, ancora non utilizzati.

Il credito così determinato, per la parte non utilizzata nel corso del 2003, deve essere utilizzato in compensazione di eventuali debiti nel modello F24, in un momento logicamente successivo a quello in cui viene determinato e, quindi, a partire dal primo versamento unificato successivo al 31 dicembre 2003 e per l'intero importo che trova capienza in esso.

Ne consegue che la condizione di "incapienza", relativamente ai crediti maturati nel corso dell'intero anno 2003, deve essere perciò, di regola, riscontrata alla prima occasione utile - successivamente al 31 dicembre 2003 - per utilizzare in compensazione i medesimi crediti.

Considerate, tuttavia, le condizioni di obiettiva incertezza in ordine all'interpretazione del citato comma 2 dell'art. 63, ed al fine di non penalizzare i contribuenti che abbiano adottato comportamenti ispirati a ragioni di maggiore cautela fiscale, si fa presente che il credito non utilizzato fino alla data di emanazione della presente circolare potrà essere utilizzato a decorrere dal primo versamento unificato effettuato dal contribuente successivamente alla predetta data.

Ad esempio, un contribuente che abbia maturato al 31 dicembre 2003 crediti pari a 7.000 euro e che non abbia precedentemente utilizzato in tutto o in parte gli stessi, potrà fruirne a partire dal primo versamento effettuato a decorrere dal 16 aprile 2004, con possibilità di riportare in avanti l'importo eccedente e di utilizzarlo, fino a concorrenza, nei successivi modelli di versamento che presentino saldo netto a debito. Si precisa che, a decorrere dal primo versamento successivo all'emanazione della presente circolare, la presentazione di modelli F24 con saldo netto a debito comporterà la decadenza dal credito d'imposta per un importo pari al saldo netto a debito.

In assenza di specificazioni normative è da escludere che il contribuente sia tenuto a utilizzare in compensazione, in via prioritaria, il credito d'imposta in esame. Pertanto, per esemplificare, non decade dalla possibilità di rinviare l'utilizzo del bonus relativo al 2003 il contribuente che in occasione del primo versamento utile, in presenza:

- di un credito d'imposta di cui all'articolo 63, comma 1, lettera a), primo periodo, pari a euro 1000
- di altri crediti d'imposta per euro 3000
- di debiti tributari per euro 2000 decida di compensare i debiti tributari, per l'intero l'importo di euro 2000, con gli altri crediti d'imposta a sua disposizione.

In conformità ai chiarimenti forniti in merito alla valutazione della condizione di "incapienza" per il

credito di cui all'articolo 63, comma 1, lettera a), primo periodo, si sottolinea che, con riferimento al bonus di cui all'articolo 63, comma 1, lettera a), secondo e terzo periodo, ed al bonus di cui alla lettera b) del medesimo comma 1, il contribuente dovrà valutare la propria condizione di "incapienza" in occasione del primo versamento unificato successivo al 31 dicembre 2006.

B) Articolo 2 del decreto legge n. 209 del 2002

L'articolo 2 del decreto legge n. 209 del 2002 ha disposto, per il periodo luglio 2002 - dicembre 2002, un limite al godimento del credito d'imposta per gli incrementi occupazionali. In particolare, il citato articolo 2 ha:

- a) confermato il credito d'imposta per nuove assunzioni, il cui utilizzo era stato interrotto per effetto delle disposizioni relative al monitoraggio dei crediti d'imposta di cui all'articolo 5 del decreto legge 8 luglio 2002, n. 138, prevedendone però la fruizione entro specifici limiti temporali e quantitativi;
- b) negato la rilevanza delle nuove assunzioni eccedenti l'"incremento del numero dei lavoratori dipendenti rilevato alla data del 7 luglio 2002" (comma 1, primo e secondo periodo), incremento individuato pertanto come "misura massima di incremento occupazionale";
- c) disposto che "in ogni caso non si fa luogo alla restituzione dei crediti d'imposta relativi agli incrementi del numero dei lavoratori effettuati a tutto il 7 luglio 2002" (ultimo periodo).

Per comprendere correttamente la portata della disposizione richiamata al punto c), occorre evidenziare che essa è rivolta ai datori di lavoro che, in violazione delle norme sul monitoraggio di cui al citato articolo 5 del decreto legge n. 138 del 2002, abbiano calcolato il credito d'imposta di cui all'articolo 7 della legge n. 388 del 2000 (con riferimento ad incrementi rilevati a decorrere dal mese di luglio 2002), compensandolo indebitamente a partire dal mese di agosto 2002.

Considerati i dubbi sollevati in merito all'esatta portata dell'ultimo periodo dell'articolo 2 citato (vedi sub c)), si ribadisce quanto affermato al riguardo dalla scrivente nella risoluzione 13 dicembre 2002, n. 385, in merito alla restituzione del credito d'imposta relativo ad incrementi occupazionali rilevati successivamente all'8 luglio 2002.

I contribuenti che, in violazione dell'articolo 5 del decreto legge n. 138 del 2002, hanno utilizzato in compensazione il credito relativo ad incrementi occupazionali registrati a decorrere dal mese di luglio 2002 avrebbero dovuto restituire il relativo importo, indebitamente utilizzato in compensazione, entro il 16 dicembre 2002.

Al riguardo la disposizione (richiamata al punto sub c)) consente di scomputare dalle somme da restituire entro il 16 dicembre 2002, l'ammontare del credito d'imposta spettante ai sensi dello stesso articolo 2, comma 1, del decreto legge n. 209 del 2002, nella misura massima dell'incremento del numero dei lavoratori dipendenti "rilevato alla data del 7 luglio 2002".

La disposizione, in altri termini, interessa i contribuenti che presentano contemporaneamente una posizione debitoria e creditoria, avendo essi:

- indebitamente utilizzato in compensazione il credito calcolato con riguardo agli incrementi rilevati per il mese di luglio e successivi (posizione debitoria);
- maturato un credito d'imposta nella misura massima rilevata al 7 luglio e relativa al mese di luglio 2002 e successivi (posizione creditoria).

In tale circostanza, i predetti soggetti hanno facoltà di compensare le due posizioni, con la conseguenza di:

- mettere il versamento entro il 16 dicembre 2002 delle somme indebitamente utilizzate;

- vedersi ridotto il credito spettante in relazione agli incrementi rilevati al 7 luglio 2002 di un importo pari al credito indebitamente utilizzato.

Nel caso in cui, dopo la predetta compensazione, risulti un'eccedenza di credito di cui all'articolo 2 del decreto n. 209 - pari alla differenza positiva tra il credito spettante, ai sensi dell'articolo 2 del d.l. n. 209 e le somme da restituire entro il 16 dicembre 2002 - tale eccedenza è utilizzabile in compensazione con modello F24 "a decorrere dal 1 gennaio 2003 in quote non superiori a un terzo del totale", come espressamente previsto dallo stesso articolo 2, comma 1, terzo periodo.

La richiamata disposizione di cui all'ultimo periodo dell'articolo 2, comma 1 si applica esclusivamente con riferimento al versamento delle somme da restituire entro il 16 dicembre 2002. Resta inteso, pertanto, che - nella generalità degli altri casi - la restituzione del credito d'imposta indebitamente fruito avviene secondo le ordinarie modalità previste dalla specifica disciplina agevolativa.
(da www.altalex.it)