

## Corso Teorico – Pratico di Paghe e Contributi

A cura di Dott.ssa Patrizia Macri

### **LE NUOVE ASSUNZIONI AGEVOLATE**

#### **PREMESSA**

Negli ultimi mesi il dibattito politico si è incentrato soprattutto sulle modifiche al diritto del lavoro, al fine di dare una spinta all'occupazione cercando, di conseguenza, di uscire dalla crisi che attanaglia il nostro Paese ormai da diversi anni. Le modifiche introdotte non sono state di immediato accoglimento da parte di tutte le forze politiche scese in campo, anzi ci sono stati momenti di forte tensione che hanno portato allo slittamento in termini temporali dell'approvazione delle nuove leggi. Alla fine, però, la legge è stata fatta e le modifiche sono state apportate e per avere un quadro chiaro della situazione e, soprattutto, degli "incentivi" che sono stati introdotti per le nuove assunzioni dobbiamo esaminare il combinato disposto tra la legge di Stabilità 2015 (Legge n. 183 del 10 dicembre 2014) e il c.d. Jobs Act (Legge n. 190 del 23 dicembre 2014).

#### **FINALITA' DELLA NUOVA LEGGE**

La legge di Stabilità 2015, tra le varie norme in essa contenute, si occupa anche di riformare il diritto del lavoro, prevedendo interessanti novità che devono essere

però integrate con i decreti attuativi contenuti nel Jobs Act al fine di poter usufruire degli incentivi previsti. Requisito principale per poter usufruire dei suddetti incentivi è che l'assunzione riguardi esclusivamente **contratti a tempo indeterminato**. Naturalmente lo scopo del legislatore nell'introdurre tale requisito è più che chiaro, ossia incentivare esclusivamente una forma di lavoro stabile e duratura nel tempo, cercando in questo modo di contrastare il fenomeno del precariato.

### DESTINATARI DELLA NORMA

Dalla lettura della norma possiamo evincere che gli incentivi contributivi sono rivolti ad ogni lavoratore **che non sia stato occupato a tempo indeterminato nei 6 mesi precedenti l'assunzione**. Lo sgravio contributivo avrà la durata di **36 mesi**.

***N.B. La norma stabilisce però che l'esonero NON spetta ai datori di lavoro in presenza di assunzioni relative a lavoratori in riferimento ai quali i datori di lavoro, ivi considerando società controllate o collegate ai sensi dell'art. 2359 del c.c. o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto, hanno comunque già in essere un contratto a tempo indeterminato nei tre mesi antecedenti la data di entrata in vigore della legge in commento.***

In altre parole, chi nell'ultimo trimestre 2014 avesse avuto in essere con il medesimo datore di lavoro, ovvero con una società con esso collegata o da esso controllata, o ancora con persona a lui facente capo, non potrà usufruire degli incentivi. Infine, l'esclusione alla fruizione dell'esonero, è prevista anche per quei

lavoratori che abbiano già usufruito del beneficio in relazione ad una precedente assunzione a tempo indeterminato. Per quanto concerne questo punto però, la legge non chiarisce quale sia il comportamento da adottarsi nei confronti di un lavoratore che sia stato assunto usufruendo degli sgravi e che, successivamente e non per sua colpa venga licenziato dal datore di lavoro. In sostanza non è chiaro se per il suddetto lavoratore sia precluso l'accesso all'esonero in caso di nuova assunzione o se sia possibile per il nuovo datore di lavoro usufruire degli incentivi, magari per i mesi residui rispetto ai 36 iniziali. Si auspicano chiarimenti in merito entro breve tempo. Per la generalità dei lavoratori, invece, non risultano previste modalità particolari per porre in essere l'assunzione agevolata, fatta eccezione per i lavoratori del settore agricolo.

## LE ASSUNZIONI NEL SETTORE AGRICOLO

Al fine di poter usufruire delle assunzioni agevolate il datore di lavoro del settore agricolo deve attenersi a disposizioni particolari, dettate dall'art. 118 della legge n. 190 del 23 dicembre 2014. Innanzi tutto i requisiti per l'accesso all'esonero sono diversi rispetto alla generalità dei datori di lavoro. Sono infatti esclusi dalle agevolazioni i contratti che si riferiscono a lavoratori che nell'anno 2014 risultino occupati a tempo indeterminato. Quindi il periodo temporale in cui l'aspirante lavoratore del settore agricolo non deve aver avuto un rapporto stabile di lavoro risulta essere più ampio rispetto ad un lavoratore di altro settore. Inoltre, nel settore agricolo le agevolazioni restano precluse anche per taluni contratti a tempo determinato in quanto non possono accedere ai benefici i lavoratori occupati a tempo determinato che risultino iscritti negli elenchi nominativi per un numero di giornate di lavoro non inferiore a 250 giornate con riferimento all'anno solare 2014. Altro "paletto" per poter usufruire degli incentivi riguarda le risorse

assegnate al settore nonché l'ordine cronologico di presentazione delle domande di assunzione.

***N.B. Nel caso in cui le risorse assegnate risultassero esaurite, l'Inps non prenderà in considerazione ulteriori domande. La comunicazione dell'esaurimento delle risorse dovrà essere fornita immediatamente dall'Inps anche attraverso il proprio sito internet.***

### **AMMONTARE DELL'INCENTIVO E SOPPRESSIONE VECCHIE LEGGI**

Gli incentivi previsti dalle Leggi in commento riguardano esclusivamente i **contributi previdenziali**. Possono essere fatti valere solamente nei confronti delle nuove assunzioni effettuate dal 01 Gennaio 2015 (e, al momento, per il solo 2015). La durata dello sgravio è di 36 mesi e per un importo massimo di **€ 8.060,00** su base annua. Inoltre gli incentivi trovano un limite nelle risorse individuate a bilancio, misurate complessivamente in 1 miliardo di euro per ciascuno degli anni 2015, 2016 e 2017 e a 500 milioni di euro per l'anno 2018. Restano esclusi dall'esonero, oltre ai lavoratori che non hanno i requisiti per l'accesso, anche i contratti di apprendistato e di lavoro domestico. Con l'entrata in vigore della Legge di Stabilità 2015 e le nuove tipologie di contratti agevolati, vengono definitivamente soppressi gli incentivi destinati alle assunzioni di disoccupati di lungo periodo o di lavoratori posti in Cigs da 24 mesi previsti dall'art. 8 comma 9 della Legge 407/90.

***N.B. Anche in seguito alla cessazione dei benefici previsti dall'art. 8 comma 9 della Legge 407/90 continuano a restare validi gli incentivi***

*previsti da questa legge per i contratti di lavoro stipulati con decorrenza anteriore al 01 Gennaio 2015 e per tutta la loro durata residua.*

## CONFRONTO TRA LE VECCHIE E LE NUOVE AGEVOLAZIONI

La soppressione della vecchia Legge 407/90 con la parallela introduzione delle nuove norme, non porterà vantaggi per tutte le categorie di datori di lavoro. Al contrario, moltissime aziende risulteranno pesantemente svantaggiate dal cambio. Vediamo nel dettaglio perché.

1. La nuova norma prevede un limite massimo su base annua pari ad € 8.060,00;
2. La nuova norma prevede l'esonero dei soli contributi previdenziali (Inps) e non anche dei contributi inail
3. La nuova norma è applicabile ai soli contratti stipulati nell'anno solare 2015

La vecchia legge 407/90 risulterà pertanto essere stata più vantaggiosa per le imprese artigiane e per quelle ubicate nel Mezzogiorno, subendo pertanto uno svantaggio dall'introduzione della nuova Legge in quanto, per questo tipo di imprese la Legge 407/90 prevedeva:

- L'esonero totale (100%) sia dei contributi previdenziali e assistenziali (Inps) sia dei premi assicurativi (Inail)
- Nessun massimale annuo.

Al contrario, i professionisti, le imprese non aventi sede nelle aree del Mezzogiorno e gli altri soggetti che rivestono la qualifica d'impresa quali ad esempio associazioni e fondazioni, risulteranno avvantaggiati dall'introduzione

della nuova Legge in quanto, per questo tipo di imprese la Legge 407/90 prevedeva:

- L'esonero parziale nella misura del 50% dei contributi previdenziali e assistenziali (Inps) e dei premi assicurativi Inail

Novità assoluta della nuova legge rispetto alla vecchia riguarda le modalità di dimostrare lo status del dipendente. La vecchia legge 407/90 richiedeva quale requisito fondamentale per l'accesso alle agevolazioni lo status di disoccupato che doveva essere formalmente certificato dal Centro per l'impiego il quale era tenuto ad accertare l'anzianità formale di disoccupazione da almeno 24 mesi. Il nuovo sgravio triennale, invece, richiede quale requisito essenziale per l'accesso alle agevolazioni la mancata esistenza di un rapporto lavorativo a tempo indeterminato nei 6 mesi precedenti la data di assunzione. Pertanto anche coloro che non hanno formalmente dichiarato il loro status di disoccupati al centro per l'impiego, ma risultano non occupati nei 6 mesi precedenti alla data di assunzione, potranno beneficiare degli incentivi senza ulteriori adempimenti.

Ultimo punto da esaminare, anche questo purtroppo a svantaggio delle imprese, almeno nella sua formulazione originaria e sempre che non intervengano modifiche nel corso del 2015, è che la vecchia legge introdotta nel 1990 era stabile tanto è vero che è stata utilizzata ininterrottamente per ben 24 anni mentre la nuova legge prevede sgravi contributivi solo per le assunzioni effettuate nel corso del 2015.

## DEDUZIONI IRAP

Il comma 20 della Legge di Stabilità 2015 introduce un'importante novità in tema di deduzione del costo del lavoro ai fini del calcolo della base imponibile Irap. Difatti, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31

6

[www.commercialistatelematico.com](http://www.commercialistatelematico.com)

E' vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente



dicembre 2014, è prevista la deduzione della quota relativa alla differenza tra il costo del lavoro complessivo relativo ai contratti a tempo indeterminato e le deduzioni spettanti: la deduzione diviene, pertanto, **integrale**. La deducibilità integrale ai fini Irap dei costi dei dipendenti a tempo indeterminato riduce l'importo deducibile, ai fini Irpef/Ires, dell'Irap relativa al costo del lavoro fino ad azzerarsi nell'ipotesi di utilizzo esclusivo di lavoratori a tempo indeterminato.

***N.B. Sono esclusi dai nuovi benefici Irap gli enti non commerciali che svolgono esclusivamente l'attività istituzionale, poiché la base imponibile Irap è in questo caso calcolata attraverso l'applicazione del metodo retributivo. In altre parole la base imponibile Irap è data dalla sommatoria delle retribuzioni spettanti al personale dipendente e assimilato, ai collaboratori occasionali, a progetto e coordinati e continuativi.***

Infine, dal tenore della norma, che richiama espressamente i contratti di lavoro a tempo indeterminato, possiamo desumere senza ombra di dubbio che restano escluse dal beneficio in commento le imprese che hanno alle proprie dipendenze collaboratori a progetto, collaboratori e lavoratori a tempo determinato. Per tali soggetti restano applicabili le vecchie deduzioni forfetarie applicate negli ultimi anni. In conclusione, pertanto, possiamo affermare che la deduzione integrale del costo del personale dipendente rappresenterà un vantaggio per le imprese che hanno alle proprie dipendenze un numero elevato di dipendenti con contratto a tempo indeterminato. Conseguentemente le imprese che non hanno molti dipendenti, e soprattutto per quelle operanti nelle aree del Mezzogiorno, il beneficio derivante dalla "riduzione del Cuneo Fiscale" previsto dalla Legge di Stabilità 2015, sarà inferiore soprattutto in considerazione che queste ultime godevano di deduzioni forfetarie maggiori con le vecchie normative. Inoltre, gli

7

effetti positivi derivanti dalla deduzione integrale del costo del personale assunto con contratto a tempo indeterminato sono stati in parte già neutralizzati. La Legge di Stabilità ha infatti annullato, e con effetto retroattivo, la riduzione dell'aliquota base da 3,9% a 3,5% che era stata disposta l'anno scorso dallo stesso Governo. Inoltre dobbiamo anche tener presente che l'aliquota del 3,9% è l'aliquota base di riferimento: le Regioni hanno facoltà di stabilire un'aliquota maggiore fino ad un massimo del 4,82%. Di conseguenza l'aumento dell'aliquota Irap rispetto a quanto era stato stabilito nel 2014, può arrivare a raggiungere il 1,32%.

### ASSUNZIONI DI PERSONALE ALTAMENTE QUALIFICATO

Al fine di sostenere la ricerca e lo sviluppo nelle aziende italiane, la Legge di Stabilità 2015 ha introdotto un credito di imposta per le imprese che assumono personale altamente qualificato a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019. Di fatto, però, un incentivo di tale genere, era stata già introdotto dal c.d. Decreto Destinazione Italia (D.L. 145/2013 convertito con modificazioni nella Legge n. 9/2014); la Legge di Stabilità 2015 non fa altro che riscrivere la disciplina del credito di imposta precedentemente introdotto differendo la sua operatività al 2015 e allungandone, contemporaneamente, il periodo di fruizione fino a tutto il 2019. Pertanto il credito di imposta per le assunzioni di personale altamente qualificato nella nuova formulazione dettata dalla Legge n. 190/2014 è riconosciuto:

- per il periodo d'imposta 2015-2019 (e non più per il 2014-2016 come precedentemente previsto);



- nei confronti di tutte le imprese italiane, indipendentemente dalla forma giuridica adottata e dal settore economico in cui operano, nonché dal regime contabile adottato e a prescindere dal fatturato, che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo;
- fino ad un importo massimo annuale di 5 milioni di euro (e non più 2,5 milioni come precedentemente previsto) per ogni beneficiario a condizione che siano sostenute spese per attività di ricerca e sviluppo almeno pari a € 30.000,00;
- nella misura del 25% (e non più del 50% come precedentemente previsto) delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei 3 periodi di imposta precedenti a quelli in corso al 31 dicembre 2015.

***N.B. Per le imprese in attività da meno di tre periodi di imposta, la media degli investimenti in attività di ricerca e sviluppo da considerare per il calcolo della spesa incrementale è calcolata sul minor periodo a decorrere dal periodo di costituzione.***

Sono ammissibili al credito di imposta per investimenti in ricerca e sviluppo le spese sostenute nel quinquennio 2015-2019 relative a:

- assunzione di personale altamente qualificato impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo in possesso di:
  - un titolo di dottore di ricerca;
  - iscritto ad un ciclo di dottorato presso una università italiana o estera;
  - in possesso di laurea magistrale (quinquennale) in discipline di ambito tecnico o scientifico.

- quote di ammortamento delle spese di acquisizione/utilizzazione di strumenti ed attrezzature di laboratorio nei limiti dell'importo ottenuto applicando i coefficienti di cui al DM 31.12.1988 e comunque con costo unitario non inferiore a € 2.000,00 (al netto di Iva);
- costi della ricerca svolti in collaborazione con Università ed Enti o organismi di ricerca con altre imprese, comprese le start-up innovative;
- competenze tecniche e privative industriali relative ad un'invenzione industriale, biotecnologica o topografica di prodotto a semiconduttori o ad una nuova varietà vegetale anche acquisite da fonti esterne.

Le attività di ricerca e sviluppo per cui le spese sostenute sono considerate ammissibili al fine della fruizione del credito di imposta sono:

- lavori sperimentali o teorici svolti, aventi quale principale finalità l'acquisizione di nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e di fatti osservabili, senza che siano previste applicazioni o utilizzazioni pratiche dirette;
- ricerca pianificata o indagini critiche miranti ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare per mettere a punto nuovi prodotti, processi e servizi o permettere un miglioramento dei prodotti, processi o servizi esistenti ovvero la creazione di componenti di sistemi complessi, necessaria per la ricerca industriale;
- acquisizione, combinazione, strutturazione ed utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale allo scopo di produrre piani, progetti o disegni per progetti, processi o servizi nuovi, modificati o migliorati.

In questo ambito possono essere fatte rientrare altre attività destinate alla definizione concettuale, alla pianificazione e alla documentazione riguardanti nuovi prodotti, processi e servizi. Tali attività possono includere:

- l'elaborazione dei progetti, disegni, piani e altra documentazione purché non destinati ad attività commerciale;
- la realizzazione di prototipi utilizzabili per scopi commerciali e di progetti pilota destinati a esperimenti tecnologici o commerciali, quando il prototipo è necessariamente il prodotto commerciale finale e il suo costo di fabbricazione è troppo elevato per poter essere utilizzato solamente per fini dimostrativi e di convalida
- Produzione e collaudo di prodotti, processi e servizi, a condizione che non siano impiegati o trasformati in vista di applicazioni industriali o per finalità commerciali.

***N.B. Non sono considerate attività di ricerca e sviluppo le modifiche ordinarie o periodiche apportate a prodotti, linee di produzione, processi di fabbricazione, servizi esistenti e altre operazioni in corso, anche quando tali modifiche rappresentino miglioramenti.***

Abbiamo avuto modo di dire che la misura del credito di imposta, a seguito delle modifiche apportate dalla Legge di Stabilità passa dal 50% inizialmente previsto al 25%. Tuttavia per gli investimenti in ricerca e sviluppo relative a:

- Assunzione di personale altamente qualificato;
- Costi di ricerca “extra muros” cioè svolta in collaborazione con Università ed Enti o organismi di ricerca e con altre imprese, comprese le start-up innovative il credito di imposta spetta nella misura più elevata pari al 50%.

Per poter usufruire del credito di imposta per la Ricerca e lo Sviluppo, i datori di lavoro interessati devono indicare l'importo spettante, nel limite massimo annuale di 5 milioni di Euro per ciascun beneficiario, nel Modello Unico relativo al periodo di imposta nel corso del quale lo stesso è maturato. Il credito di imposta così individuato non concorre alla formazione del reddito né alla base imponibile Irap e non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi ai sensi dell'artt. 61 e 109 del Tuir. Infine è bene ricordare che il credito di imposta non può essere "rimborsato" ai datori di lavoro, che possono, pertanto usufruirne solamente utilizzandolo in compensazione.

Dott.ssa Patrizia Macri

[studiotributariomacri@gmail.com](mailto:studiotributariomacri@gmail.com)

23 Gennaio 2015