INCREMENTO OCCUPAZIONALE NEL 2024: LA MAXI DEDUZIONE C'È MA NON CONVIENE A TUTTI

scritto da goal | 18 Ottobre 2024



INCREMENTO OCCUPAZIONALE NEL 2024:

LA MAXI DEDUZIONE C'È MA NON CONVIENE A TUTTI

*di Maurizio Centra**

L'art. 4 del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216 ha introdotto nel nostro ordinamento un'agevolazione temporanea a favore degli imprenditori e dei professionisti che aumenteranno l'organico del personale dipendente nell'anno 2024, rispetto alla media dei lavoratori occupati nell'anno precedente (c.d. maxi deduzione), le cui modalità di attuazione sono state stabilite con il decreto 25 giugno 2024 del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali.

Nell'attesa che si completi la revisione del sistema di imposizione sui redditi delle società e degli enti (ex art. 6, legge 9 agosto 2023, n. 111) e delle agevolazioni a favore degli operatori economici, il suddetto provvedimento ha stabilito che **per l'anno 2024**, precisamente per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, ai titolari di reddito d'impresa e agli esercenti arti e professioni, **è consentito dedurre dal reddito il costo del personale dipendente incrementativo, assunto nello stesso anno a tempo indeterminato, maggiorato del 20%** (venti per cento).

Ambito applicativo

Possono usufruire dell'agevolazione in discorso i **soggetti che si trovino in condizioni di normale operatività**, di conseguenza, ne sono esclusi quelli sottoposti a procedure di liquidazione volontaria o giudiziaria come pure ad altri istituti liquidatori regolati dal codice della crisi e dell'insolvenza (decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14), come il concordato semplificato per la liquidazione del patrimonio, gli accordi o il piano di ristrutturazione, il concordato minore e il concordato preventivo. Inoltre, **sono esclusi** dall'ambito applicativo della maxi deduzione **anche i soggetti esercenti attività per le quali il reddito non è determinato in modo analitico**, come i contribuenti **forfetari** e le imprese marittime che hanno optato per la c.d. ***tonnage tax.***

A condizione che si trovino nelle suddette condizioni, la platea dei soggetti che possono usufruire dell'agevolazione è composta da:

- **società di capitali**, quali s.p.a, s.a.p.a., s.r.l., società cooperative e di mutua assicurazione, ed **enti che svolgono attività commerciale** in via esclusiva o principale, di cui all'art. 73, comma 1, lettere a) e b) del D.P.R. 917/1986 (Tuir);
- **enti non commerciali** di cui all'art. 73, comma 1, lettera c) del D.P.R. 917/1986 (Tuir) **limitatamente ai lavoratori nuovi assunti nel 2024 e impiegati in attività commerciali**;
- **soggetti non residenti**, di cui all'art. 73, comma 1, lettera d) del D.P.R. 917/1986 (Tuir), che svolgono attività commerciali in Italia mediante una **stabile organizzazione** e limitatamente ai lavoratori nuovi assunti nel 2024 e impiegati in tali attività commerciali;
- **imprese individuali**, anche nella forma di imprese familiari o aziende coniugali;
- **società di persone** ed enti equiparati, di cui all'art. 5

del D.P.R. 917/1986 (Tuir);
- **lavoratori autonomi**, anche organizzati in forma di associazione tra professionisti o società semplice.

Condizioni generali

Per usufruire dell'agevolazione si debbono verificare le seguenti condizioni:

- il soggetto (datore di lavoro) deve aver **esercitato l'attività nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 per almeno 365** (trecentosessantacinque) **giorni**;
- le nuove **assunzioni a tempo indeterminato effettuate nel 2024 debbono determinare un incremento occupazionale netto**, infatti, ai fini dell'agevolazione, il numero dei dipendenti in forza a tempo indeterminato al termine del periodo d'imposta 2024, in pratica il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, deve risultare superiore al numero dei dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati nel 2023 (periodo d'imposta precedente). Tenendo presente che l'incremento occupazionale va considerato al netto delle diminuzioni (per dimissioni o altre cause) verificatesi in società controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto.

Per stabilire il numero dei dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati, si utilizza la formula di calcolo delle unità lavorative per anno (ULA), sommando i rapporti tra il numero dei giorni di lavoro previsti contrattualmente in relazione a ciascun lavoratore dipendente e trecentosessantacinque (o trecentosessantasei se il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 include il 29 febbraio).

Misura dell'agevolazione

Per il **calcolo dell'agevolazione,** occorre determinare il **costo**

relativo all'incremento occupazionale netto (base di calcolo), sul quale applicare l'aliquota di maggiorazione (20%). A tal fine, la norma stabilisce che la maggiorazione si applichi **al minore tra**:

1. il **costo effettivo relativo ai nuovi assunti** (stipendi, contributi, TFR, ecc.);
2. **l'incremento complessivo del costo del personale risultante dal bilancio di esercizio al 31 dicembre 2024** (conto economico ex 2425, primo comma, lettera B), numero 9), del codice civile), **rispetto a quello relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2023**.

A prescindere dalla iscrizione nel conto economico, sono esclusi dal costo del personale gli oneri accessori, quali: (i) buoni pasto, (ii) auto aziendali concesse in uso promiscuo, (iii) vitto e/o pernottamento in trasferta e (iv) aggiornamento professionale.

Per i soggetti non tenuti alla redazione del bilancio, il calcolo dell'agevolazione si esegue sulle corrispondenti voci di costo del personale di cui all'art. 2425 del codice civile.

Condizione specifica

Lo stesso art. 4 del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216 stabilisce, inoltre, che **qualora al 31 dicembre 2024** (precisamente alla fine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023) **il numero dei lavoratori dipendenti**, inclusi quelli a tempo determinato, **risulti inferiore o pari al numero** degli stessi lavoratori mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso **al 31 dicembre 2023**, **non si beneficia dell'agevolazione**.

Operazioni straordinarie e casi particolari

Lo scopo della norma, dunque, è quello di agevolare l'incremento occupazionale reale, per questo **sono esclusi dal calcolo dell'incremento i lavoratori dipendenti in forza a seguito di trasferimento d'azienda o rami d'azienda ovvero di cessione del contratto individuale di lavoro**, si sensi dell'art. 1406 del codice civile. Analogamente, sono esclusi dal calcolo dell'incremento i dipendenti assunti con contratto di lavoro a tempo indeterminato precedentemente occupati presso altra società del gruppo e il cui rapporto di lavoro con quest'ultima sia interrotto a decorrere dal 30 dicembre 2023. **Mentre sono inclusi** nel calcolo dell'incremento **i lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo determinato se trasformato a tempo indeterminato nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023**, in tal caso si può usufruire dell'agevolazione dalla data della trasformazione del contratto (Cfr. D.M. 25 giugno 2024, cit.).

Lavoratori meritevoli di particolare tutela

Per favorire l'assunzione di soggetti svantaggiati, individuati nell'allegato 1 al decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216 (es. disabili, donne con almeno due figli minorenni, ecc.), **l'aliquota di maggiorazione è aumentata** dal 20% **al 30%,** limitatamente al costo del lavoro relativo all'incremento occupazionale netto dei soggetti svantaggiati.

Effetti sulla deducibilità degli interessi passivi

In materia di deducibilità degli interessi nella determinazione del reddito imponibile, l'art. 96 del D.P.R. 917/1986 (Tuir) stabilisce che "*gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati, compresi quelli inclusi nel costo dei beni ai sensi dell'articolo 110, comma 1, lettera b), sono deducibili in ciascun periodo d'imposta fino a concorrenza dell'ammontare complessivo:*

1. *degli interessi attivi e proventi finanziari assimilati*

di competenza del periodo d'imposta;

2. *degli interessi attivi e proventi finanziari assimilati riportati da periodi d'imposta precedenti ai sensi del comma 6";*

e che *"l'eccedenza degli interessi passivi e degli oneri finanziari assimilati rispetto all'ammontare complessivo degli interessi attivi e proventi finanziari assimilati di cui alle lettere a) e b) del comma 1 è deducibile nel limite dell'ammontare risultante dalla somma tra il 30 per cento del risultato operativo lordo della gestione caratteristica del periodo d'imposta e il 30 per cento del risultato operativo lordo della gestione caratteristica riportato da periodi d'imposta precedenti ai sensi del comma 7"* (omissis).

Ebbene, **la maxi deduzione riduce il risultato operativo lordo** (ROL) del periodo d'imposta, di cui all'art. 96 del D.P.R. 917/1986 (Tuir), come precisato dalla Relazione illustrativa del decreto 25 giugno 2024 del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, **con effetti (negativi) sulla deducibilità degli interessi passivi per il contribuente.**

Altre considerazioni

La stessa norma che ha introdotto l'agevolazione fin qui illustrata (decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216), all'art. 5 sancisce **l'abrogazione dell'aiuto alla crescita economica (Ace) a far data dal 2024** (*"a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, è abrogato l'articolo 1 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 2014"* – omissis), **prima ancora che la riforma tributaria "in corso" stabilisca l'introduzione della aliquota Ires ridotta** (15%), che dovrebbe applicarsi sugli incrementi del reddito imponibile. Appare, infatti, singolare non solo che l'abrogazione dell'Ace sia scollegata dall'introduzione di quella che potrebbe costituire un'agevolazione compensativa

(aliquota ridotta Ires), ma anche che si rinunci ad uno strumento di collaudato utilizzo, che ha favorito l'incremento patrimoniale di molte società in un Paese caratterizzato dalla sottocapitalizzazione delle piccole e medie imprese, apparentemente senza un'adeguata valutazione in termini di politica economica.

I primi dubbi sui vantaggi che le imprese potranno ottenere dalla nuova agevolazione non sono arrivati solo dai professionisti ma anche dall'Istituto nazionale di statistica (Istat), il quale ha rilevato che l'introduzione della maxi deduzione del costo del lavoro per incremento occupazionale *"interesserà solo il 5,6% delle imprese, mentre il 25,3% delle imprese risulterà svantaggiato dalla soppressione dell'Ace"* (Cfr. ANSA del 5 luglio 2024). Non ci resta che aspettare…

Ma, a ben vedere, c'è qualcuno che potrà ottenere dei vantaggi concreti dalla nuova agevolazione: le società di produzione di software! Infatti, le modalità di calcolo della maxi deduzione e le necessarie verifiche richiederanno l'utilizzo di nuovi servizi e procedure informatiche che, ragionevolmente, determineranno un incremento dei loro ricavi. Lo stesso non può certo prevedersi per i professionisti che assistono i datori di lavoro, che lottano quotidianamente con il famigerato "tutto compreso".

**ODCEC Roma*

#maxideduzione #lavoro #agevolazione #costodipendenti