

A tutti i Sig.ri Clienti  
Loro Sedi

Informatore n. 6 del giorno 23 gennaio 2024

**Oggetto:** **Attuazione della legge delega per la Riforma Fiscale (L. 111/2023)**  
**Super deduzione per nuove assunzioni (DLgs. 30.12.2023 n. 216)**

### **Premessa**

Nel corso del 2023 è stata approvata la “Legge delega per la Riforma Fiscale” (legge n. 111 del 9 agosto 2023), che autorizza il Governo a riformare il sistema fiscale.

L’attuazione della predetta legge-delega prevede che il Governo promulghi una serie di decreti legislativi.

Nella nostra circolare n. 5-2024 diffusa nella giornata di ieri abbiamo dato conto delle previsioni del **decreto legislativo n. 216 del 30 dicembre 2023** “Attuazione del primo modulo di riforma delle imposte sul reddito delle persone fisiche e altre misure in tema di imposte sui redditi”, analizzando le novità apportate in materia di IRPEF e di relative addizionali regionali e comunali, nonché in materia di ACE.

Nel presente informatore diamo conto delle novità relative alla c.d. **“super deduzione” per le nuove assunzioni effettuate nel 2024**, agevolazione che dà attuazione all’art. 6 co. 1 lett. b) della L. 9.8.2023 n. 111 (legge delega per la riforma fiscale), e che viene introdotta in attesa della completa attuazione della c.d. “mini IRES” e della revisione delle agevolazioni a favore degli operatori economici.

### **1. L’agevolazione**

L’art. 4 del predetto decreto legislativo n. 216/2023 (c.d. DLgs. “Riforma IRPEF-IRES”) ha introdotto, per il solo periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023 (periodo d’imposta 2024 per i soggetti “solari”), una maggiorazione, ai fini della determinazione del reddito, del costo incrementale del lavoro per le nuove assunzioni a tempo indeterminato.

Si tratta, quindi, di una “super deduzione” per le nuove assunzioni, riconosciuta in presenza di determinate condizioni.

In attesa del decreto interministeriale di prossima emanazione con cui saranno stabilite le relative disposizioni attuative, esaminiamo di seguito i tratti salienti previsti dal decreto.

### **2. Soggetti beneficiari**

Possano beneficiare della “super deduzione”:

- i titolari di reddito d’impresa (soggetti di cui all’art. 73 del TUIR, imprese individuali, comprese le imprese familiari e le aziende coniugali, società di persone ed equiparate ai sensi dell’art. 5 del TUIR);
- gli esercenti arti e professioni, che svolgono attività di lavoro autonomo ai sensi dell’art. 54 del TUIR.

Per fruire dell'agevolazione, tali soggetti devono aver esercitato l'attività nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2023 (periodo d'imposta 2023 per i soggetti "solari") per almeno 365 giorni.

### **Soggetti esclusi**

Non possono accedere all'incentivo fiscale:

- le imprese in liquidazione ordinaria, nonché le imprese che si trovano in stato di liquidazione giudiziale o che abbiano fatto ricorso ad altri istituti liquidatori relativi alla crisi d'impresa;
- i soggetti in regime forfetario.

## **3. Determinazione dell'agevolazione**

Il costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato è maggiorato, ai fini della determinazione del reddito, di un importo pari al 20% del costo riferibile all'incremento occupazionale.

Si tratta quindi di una extra deduzione pari al 20% (o superiore in determinati casi) del costo riferibile all'incremento dell'occupazione.

### **3.1 Condizioni**

Al fine di accedere all'agevolazione, è richiesto che:

- il numero dei dipendenti a tempo indeterminato al termine del 2024 sia superiore al numero di dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupato nel 2023 (al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate o collegate o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto);
- il numero complessivo di dipendenti (inclusi quelli a tempo determinato) a fine 2024 sia superiore al numero degli stessi lavoratori mediamente occupati nel 2023 (senza considerare i decrementi infragruppo).

### **3.2 Costo rilevante**

In presenza di incremento occupazionale, il costo da assumere è pari al minore tra:

- l'importo effettivamente riferibile ai nuovi assunti;
- l'incremento complessivo del costo del personale dipendente, incluso quello a tempo determinato (voce B.9 del Conto economico), rispetto a quello relativo al 2023.

Ad esempio, si ipotizzi che una srl assuma nel 2024 dipendenti a tempo indeterminato sostenendo un costo pari a 100.000,00 euro e che il costo del personale dipendente nel Conto Economico del 2024 ecceda quello del 2023 per 150.000,00 euro.

In tal caso, il costo rilevante ai fini della "super deduzione" è il minore importo tra i due, vale a dire 100.000,00 euro.

### **Modalità di imputazione dei costi**

I costi riferibili al personale dipendente sono imputati temporalmente in base alle regole applicabili ai fini della determinazione del reddito del contribuente.

Ad esempio, per gli esercenti arti e professioni rileva il principio di cassa.

### **3.3 Misura della "super deduzione"**

La maggiorazione del costo come sopra determinato è pari, in linea generale, al 20%.

Pertanto, ipotizzando un costo pari a 100.000,00 euro, è possibile dedurre 120.000,00 euro (con una maggiorazione quindi di 20.000,00 euro).

### **Lavoratori meritevoli di maggior tutela**

Nell'ambito delle nuove assunzioni sono privilegiate particolari categorie di dipendenti, elencate nell'Allegato 1 al DLgs. 216/2023.

Si tratta, ad esempio, di:

- lavoratori molto svantaggiati;
- persone con disabilità;
- donne con almeno due figli minori;
- giovani ammessi all'incentivo all'occupazione;
- soggetti che beneficiavano del reddito di cittadinanza.

Laddove il nuovo assunto rientri in una delle categorie di lavoratori meritevoli di maggiore tutela, il costo riferibile a ciascun nuovo assunto è moltiplicato per coefficienti di maggiorazione che saranno stabiliti con il DM attuativo, fermo restando che la complessiva maggiorazione non ecceda il 10% del costo del lavoro sostenuto per tali categorie.

### **4. Utilizzo dell'agevolazione**

L'agevolazione si sostanzia in una variazione in diminuzione da apportare in sede di determinazione del reddito d'impresa (non anche ai fini IRAP).

Pertanto, occorre operare una variazione in diminuzione nel modello REDDITI 2025 (relativo al periodo d'imposta 2024).

### **5. Acconti**

Per espressa previsione normativa, nella determinazione dell'acconto delle imposte sui redditi dovuto per il 2024 non si tiene conto delle disposizioni in esame.

Inoltre, nella determinazione dell'acconto per il 2025 si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando tali disposizioni.

Lo Studio rimane a disposizione degli interessati per eventuali ulteriori chiarimenti.

Cordiali saluti.

Nava Viganò & Associati