

CIRCOLARE N. 34/2024

Torino, 16 settembre 2024

Ai gentili Clienti

Loro sedi

PUBBLICATO IL DECRETO ATTUATIVO PER LA SUPER DEDUZIONE DEL COSTO DEL LAVORO

Il D.Lgs. 216/2023, per il solo periodo di imposta 2024, ha introdotto la cosiddetta “*super deduzione*” del costo del lavoro; si tratta di un provvedimento che mira a stimolare l’assunzione di personale dipendente a tempo indeterminato, offrendo come agevolazione un incremento della deduzione ai fini delle imposte dirette (agevolazione che quindi si sostanzia con una variazione in diminuzione da indicare nella dichiarazione dei redditi).

Recentemente è stato pubblicato il D.M. 25 giugno 2024, attuativo della disposizione, nel quale sono contenute diverse indicazioni operative necessarie al calcolo del *bonus*.

L’agevolazione

Come detto, il beneficio offerto alle imprese (tanto in forma individuale quanto alle società) e ai professionisti consiste in una maggiorazione del costo deducibile per il periodo d’imposta 2024.

Sono esclusi gli imprenditori agricoli che determinano il reddito ai sensi dell’articolo 32, Tuir (non essendo titolari di reddito d’impresa), i soggetti in regime forfettario, 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.

L’agevolazione spetta ai soggetti che hanno esercitato l’attività nel periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2023 per almeno 365 giorni, vale a dire nei 365 giorni antecedenti il 1° gennaio 2024 per i soggetti “*solar*” (o 366 giorni antecedenti se il periodo d’imposta “*non solare*” include il 29 febbraio 2024).

Possono dunque avvalersi dell’agevolazione anche le imprese con periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2023 inferiore a 365 giorni purché in attività da almeno 365 giorni.

La maggiorazione del costo del lavoro è determinata come segue:

- di norma risulta pari al 20%;
- spetta la maggior misura del 30% nel caso di assunzione di lavoratori meritevoli di tutela. Si tratta dei soggetti indicati nell’allegato 1, D.Lgs. 216/2023, quali lavoratori molto svantaggiati, persone con disabilità, donne con almeno 2 figli minori, giovani ammessi all’incentivo all’occupazione, soggetti che beneficiavano del reddito di cittadinanza, etc..
- Il costo da assumere al fine del calcolo del beneficio è pari al minore importo tra:
 - il costo effettivamente riferibile ai nuovi assunti (voce B.9. Conto economico, secondo quanto previsto dall’Oic 12);
 - l’incremento del costo complessivo del personale dipendente (voce B.9. Conto economico) rispetto a quello relativo all’esercizio 2023.

Nel costo del lavoro si considerano pertanto i salari e gli stipendi (comprensivi di tutti gli elementi fissi e variabili che partecipano alla composizione della retribuzione per legge e/o per contratto) e gli oneri sociali a carico del dipendente, le indennità, gli oneri sociali a carico della società da corrispondere ai vari enti previdenziali e assicurativi, il Tfr, i trattamenti di quiescenza, gli accantonamenti a eventuali Fondi di previdenza integrativi diversi dal Tfr e previsti in genere dai contratti collettivi di lavoro, da accordi aziendali o da norme aziendali interne.

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, a eccezione del Tfr essendo deducibile per la quota maturata nel periodo d'imposta).

ESEMPIO

Si consideri la seguente situazione:

- nel 2023, Beta Srl impiegava 10 lavoratori dipendenti a tempo indeterminato per un costo rilevato nel bilancio al 31 dicembre 2023 pari a 600.000 euro;
- nel corso del 2024 sono stati assunti 3 dipendenti a tempo indeterminato per un costo pari a 150.000 euro;
- al 31 dicembre 2024 i dipendenti sono 13, quindi con un incremento di 3 rispetto al 2023;
- il costo complessivo del lavoro nel bilancio 2024 è di 700.000 euro, con un incremento di 100.000 rispetto al 2023.

Beta Srl ha diritto a computare una agevolazione è pari a 20.000 euro (20% del minore tra 150.000 e 100.000).

I requisiti

La *super* deduzione è legata a numerosi requisiti che devono essere contemporaneamente rispettati:

- il primo, è piuttosto evidente, ed è legato all'assunzione di dipendenti a tempo indeterminato (compresi gli apprendisti), sia che questi conseguano redditi di lavoro dipendente o assimilato;
- il secondo requisito è che si manifesti un "*incremento occupazionale*", ossia il numero dei dipendenti a tempo indeterminato al termine del 2024 deve essere superiore al numero di dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati nel 2023;
- inoltre, è richiesto un "*incremento occupazionale complessivo*", ossia il numero complessivo di dipendenti (inclusi quelli a tempo determinato) a fine 2024 deve essere superiore al numero degli stessi lavoratori mediamente occupati nel 2023.

In altre parole, per ottenere l'agevolazione non basta assumere dipendenti a tempo indeterminato, ma occorre anche che vi sia un incremento tanto dei dipendenti a tempo indeterminato quanto di quelli complessivi; oltretutto, come visto in precedenza, è anche necessario che vi sia un incremento del costo del lavoro sostenuto dal datore di lavoro.

Si tratta di una serie di requisiti non facili da rispettare congiuntamente.

Nell'effettuare queste verifiche il Decreto attuativo ha specificato che:

- rileva la trasformazione di contratti a tempo determinato in contratti a tempo indeterminato effettuata nel 2024 (nel caso di conversione di un contratto, il costo da assumere ai fini del beneficio è quello sostenuto in relazione al contratto a tempo indeterminato a decorrere dalla data della conversione);

- i lavoratori *part time* rilevano in misura proporzionale alle ore di lavoro prestate rispetto a quelle previste dal contratto nazionale;
- rilevano per l'impresa utilizzatrice i dipendenti con contratto di somministrazione, in proporzione alla durata del rapporto di lavoro;
- i soci lavoratori di cooperative sono considerati assimilati ai lavoratori dipendenti;
- non rileva il personale assunto a tempo indeterminato destinato a una stabile organizzazione localizzata all'estero di un soggetto residente;
- in relazione al calcolo della media occupazionale, occorre considerare la somma dei rapporti tra il numero dei giorni di lavoro previsti contrattualmente in relazione a ciascun lavoratore dipendente e 365 giorni.

Non rilevano i lavoratori con contratti ceduti a seguito di operazioni straordinarie (fusioni, scissioni, cessioni, conferimenti d'azienda, affitti d'azienda); tale sterilizzazione viene meno per l'avente causa qualora il contratto di lavoro non sia in essere al termine del 2024.

In altre parole, se vi è un trasferimento del lavoratore per una di queste operazioni, detto lavoratore non rileva nel calcolo degli incrementi (quindi viene sterilizzato) sia per il dante causa sia per l'avente causa; qualora l'avente causa interrompa il rapporto di lavoro (ad esempio la beneficiaria della scissione licenzia il dipendente), allora tale dipendente rileva nel calcolo e riduce il numero dei dipendenti impiegati.

Lo Studio è a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

SINTESIX