MS7C463UDR @ Gruppo 24 ORE RIPRODUZIONE RISERVATA 6905EE7B6355C23F

Norme & Tributi
Occupazione

120%
PRIMO TEST
Le aziende stanno sperimentando la maxi deduzione del 120% del costo dei lavoratori assunti a tempo indeterminato nel 2024

Maxideduzione neoassunti, doppia verifica nei gruppi

Lo sconto. Controllo dei requisiti sulle singole società e su quelle del «gruppo interno»: residenti controllanti, controllate e collegate


AFP

Il confronto. Il diritto alla maxideduzione dipende dal confronto tra la situazione occupazionale a fine 2024 e quella a fine 2023.

Pagina a cura di
Claudio Abbattista
Barbara Massara

Durante la fase di predisposizione del bilancio, le aziende stanno sperimentando per la prima volta la maxi deduzione del 120% del costo dei lavoratori assunti a tempo indeterminato nel 2024, introdotta dall'articolo 4 del Dlgs 216/2023 e prorogata dalla legge 207/2024 per il triennio 2025-27.

È una delle principali innovative agevolazioni fiscali introdotte in favore delle imprese che hanno incrementato nel corso del 2024 il personale stabile, la cui attività di verifica e calcolo può però risultare articolata nelle aziende di grandi e complesse dimensioni, soprattutto se appartenenti a un gruppo. Infatti possono essere numerose e analitiche le attività di verifica e

> **Definizione della compagine fondamentale per calcolare l'incremento occupazionale**

valutazione prodromiche alla rilevazione della variazione in diminuzione del reddito d'impresa nel modello Redditi 2025 per il periodo d'imposta 2024 (pari al 20% del costo del lavoro "agevolato") o del maggior costo del lavoro nella dichiarazione dei redditi dei lavoratori autonomi professionisti.

Altrettanto numerose e articolate sono le fonti che disciplinano le regole di applicazione della maggiorazione del 20%, costituite, oltre che dall'articolo 4 del Dlgs 216/2023, dal decreto ministeriale attuativo del 25 giugno 2024, dalla circolare 1/2025 dell'agenzia delle Entrate e dalla relazione illustrativa del decreto attuativo, richiamata dalla stessa circolare. Inoltre, la fruizione di questo nuovo beneficio potrebbe richiedere il coinvolgimento, oltre che dei dipendenti degli uffici interni societari interessati, anche di diversi professionisti, quali quello che elabora le buste paga e il relativo costo nonché quello che gestisce la fiscalità societaria, qualora tali consulenti non coincidano.

La casistica più complessa da gestire è sicuramente quella di un'azienda appartenente a un gruppo, in quanto le norme di legge e di prassi richiedono di estendere la verifica della sussistenza dei requisiti che danno diritto all'agevolazione, oltre che alla singola società, anche al cosiddetto gruppo interno, in quanto considerato come un unico soggetto economico.

In via preliminare occorre individuare le società che compongono il gruppo interno e cioè quelle residenti controllanti, controllate e collegate in base ai commi 1 e 3 dell'articolo 2359 del Codice civile o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto, nonché le fiduciarie, incluse le stabili organizzazioni in Italia di società residenti all'estero. Devono invece escludersi le società controllate da altre società non facenti parte del gruppo, mentre i dati delle società collegate e di quelle a controllo congiunto (con consenso unanime obbligatorio delle parti controllanti per assumere decisioni strategiche) si considerano in proporzione alla quota di controllo e partecipazione in esse detenute.

L'individuazione del perimetro del gruppo interno è fondamentale perché anche a tale livello devono risultare soddisfatti i requisiti di legge e cioè l'incremento occupazionale dei tempi indeterminati (pari alla somma dell'incremento di tali lavoratori di ciascuna società) e l'incremento occupazionale complessivo (compresi i contratti a tempo determinato), entrambi calcolati confrontando i dati del personale al 31 dicembre 2024 rispetto ai quelli medi del 2023 (determinati rapportando il numero dei giorni in forza ai 365 giorni dell'anno). L'incremento occupazionale complessivo deve essere determinato al netto delle diminuzioni di personale verificatesi nelle società del gruppo.

Pertanto il consulente incaricato di determinare la maggiorazione del 20% del costo del lavoro deducibile deve collezionare tutti i dati delle società appartenenti al gruppo interno e sommarli al fine di accertare la sussistenza dell'incremento occupazionale (anche complessivo) dell'intero gruppo interno.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

L'INCENTIVO

Colonnine, martedì riparte il bonus

Il 29 aprile 2025 riparte il bonus colonnine per l'acquisto e l'installazione di infrastrutture di ricarica di veicoli elettrici effettuati da utenti domestici.
L'incentivo è rivolto a chi ha acquistato e installato l'infrastruttura di ricarica tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2024 e che non ha potuto presentare la domanda entro il termine di chiusura della precedente edizione della misura.

I destinatari delle agevolazioni sono le persone fisiche residenti in Italia e i condomini rappresentati dall'amministratore pro tempore o da un condomino delegato.
I contributi sono concessi dal ministero delle Imprese e del made in Italy. Le domande possono essere presentate online sul sito di Invitalia, che gestisce la misura, dalle 12.00 del 29 aprile alle 12.00 del 27 maggio 2025.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Dalle trasferte ai buoni pasto: le componenti non rilevanti vanno eliminate dal costo

L'importo

Dopo aver individuato il perimetro del gruppo interno e verificato la sussistenza dei requisiti di legge, per ogni società che ha effettuato nel 2024 assunzioni a tempo indeterminato o trasformazioni, il consulente deve determinare l'importo dell'agevolazione in base all'articolo 4, comma 3, del decreto legislativo 216/2023. Tale agevolazione consiste nella maggiorazione del 20% del costo riferito all'incremento occupazionale, da portare in deduzione dal reddito d'impresa o dal reddito di lavoro autonomo professionale secondo le rispettive regole di determinazione. Le modalità di determinazione della maggiorazione sono analiticamente disciplinate dall'articolo 5 del decreto ministeriale attuativo del 25 giugno 2024, nonché illustrate dall'agenzia delle Entrate nella circolare 1/2025.

Costo riferito all'incremento
Il primo step è quello di determinare il «costo riferito all'incremento occupazionale», pari al minore importo tra il costo dei nuovi assunti a tempo indeterminato/trasformati e l'incremento del costo del lavoro complessivo risultante dal bilancio dell'anno 2024 rispetto a quello risultante dal bilancio del 2023.

Ai fini della verifica dell'incremento del costo del lavoro, sia la norma di legge che le disposizioni attuative sono perentorie nel considerare solo le componenti di costo classificate alla voce B9 del conto economico indicata nell'articolo 2425 del Codice civile (stipendi, oneri sociali, Tfr, trattamento di quiescenza e altri costi). I soggetti che non utilizzano lo schema del bilancio civilistico devono comunque considerare le voci di costo che hanno la medesima natura di quelle riconducibili alla voce B9. Ai fini del calcolo del costo degli assunti a tempo indeterminato si considera quello analiticamente definito per ciascuna risorsa, mentre per quelli trasformati si considera il costo sostenuto a decorrere dalla data di conversione del contratto.

Come precisato dall'agenzia delle Entrate, il costo del lavoro deve essere depurato delle componenti classificate in altre voci di bilancio quali il rimborso spese delle trasferte, i buoni pasto, gli oneri sostenuti per le auto assegnate in uso promiscuo e quelli per corsi di aggiornamento professionale. Inoltre, secondo l'articolo 5, comma 7 del Dm, dal costo complessivo del personale devono escludersi quello riferito ai dipendenti assunti ante 2024 ceduti/trasferiti e non rilevanti, nonché alcune specifiche componenti quali i pagamenti effettuati tramite azioni/stock option e gli accantonamenti per premi e altre erogazioni (rilevate nella voce B9 secondo i principi contabili Oic 31 o Ias 37).

Maggior costo deducibile
Il secondo step consiste nel determinare il maggior costo deducibile, ottenuto applicando al costo riferito all'incremento occupazionale la maggiorazione del 20% ovvero del 30% nel caso di lavoratori

> **Esclusi anche i pagamenti tramite stock option o azioni e gli accantonamenti per premi**

considerati meritevoli di maggior tutela, elencati nell'allegato 1 del Dlgs 216/2023.

Qualora la maggiorazione debba calcolarsi sull'incremento del costo complessivo del 2024 rispetto al 2023 (in quanto inferiore rispetto al costo dei nuovi assunti/trasformati a tempo indeterminato), le quote di costo su cui applicare l'extra deduzione del 20% e del 30% sono individuate in proporzione al costo del personale neo assunto a tempo indeterminato appartenente a ciascuna delle due categorie (dipendenti senza specifica tutela e dipendenti ricadenti nelle casistiche dell'allegato 1).

Infine, l'articolo 5, comma 8, del Dm prevede specifiche regole di calcolo della maggiorazione per i soggetti appartenenti al gruppo interno. Come specificato nella relazione illustrativa con un utile esempio, il costo su cui ciascuna società calcola la maggiorazione deve essere ridotto di un ammontare percentuale pari al rapporto tra il decremento occupazionale complessivo verificatosi nelle altre società del gruppo e l'incremento occupazionale complessivo verificatosi nelle società a cui spetta la maggiorazione del costo.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Somministrati nel calcolo della forza lavoro

I casi particolari

Per quantificare la maxi deduzione del 120% aziende e consulenti devono determinare la forza lavoro, ponendo attenzione alle categorie particolari di lavoratori da escludere o da computare. L'articolo 4, commi 3-5, del Dm attuativo del 25 giugno 2024 elenca queste categorie di dipendenti, indicate nel dettaglio nella relazione illustrativa nonché nella circolare 1/2025 dell'agenzia delle Entrate, in cui sono infatti definiti «casi particolari».

Ceduti e trasferiti
La prima categoria da escludere dal conteggio è quella degli assunti prima del 2024 e poi ceduti (in base agli articoli 1406-1409 del Codice civile) o trasferiti a causa di un'operazione societaria straordinaria (articolo 2112 del Codice civile) e ancora in forza al destinatario al 31 dicembre 2024. Tali lavoratori non rilevano ai fini del calcolo dell'incremento/decremento occupazionale (anche complessivo) e pertanto devono essere sterilizzati sia dalla società dante causa (per esempio cedente) che da quella avente causa (per esempio cessionaria). Questa regola vale anche per i ceduti nel corso del 2023, come precisato dall'agenzia delle Entrate.

Invece, i lavoratori ceduti/trasferiti nel 2023 o nel 2024 e non più in forza al 31 dicembre 2024 vanno a diminuire la forza lavoro dell'avente causa.

All'opposto, si computano ad ogni fine, compreso il diritto alla maggiorazione del 20% del costo, gli assunti nel 2024 e nello stesso anno oggetto di contratto di cessione o di trasferimento d'azienda. Tali dipendenti rilevano in proporzione alla durata del rapporto di lavoro sia per il dante che per l'avente causa.

Tempo determinato e distaccati
Per favorire l'incremento occupazionale in Italia, non deve essere considerato il personale assunto a tempo indeterminato dalla società madre residente, ma destinato a una sua stabile organizzazione all'estero. Per evitare manovre elusive, tra le categorie di dipendenti da escludere vi sono anche gli assunti con contratto di lavoro a tempo indeterminato precedentemente in forza presso un'altra società del gruppo (compresi quelle non residenti) con la quale il rapporto è stato interrotto a partire dal 30 dicembre 2023.

Un'altra categoria a cui fare attenzione, disciplinata dal comma 4 dell'articolo 4 del Dm, è quella dei lavoratori distaccati assunti a tempo indeterminato, i quali sono computati esclusivamente dall'azienda distaccante che, in qualità di datore di lavoro, può beneficiare della maxi deduzione. L'unica eccezione è rappresentata dai dipendenti assunti nel 2024 e nel medesimo anno distaccati all'estero, che non rilevano per l'impresa distaccante per tutta la durata del distacco estero.

> **Distaccati assunti a tempo indeterminato (purché non all'estero) nel computo della distaccante**

Somministrati e part time
I somministrati devono essere inclusi nel calcolo dell'incremento/decremento occupazionale dell'impresa utilizzatrice, in ragione della tipologia di rapporto in essere con l'agenzia per il lavoro e in proporzione alla durata del rapporto. Inoltre, come precisato dalla relazione illustrativa del Dm, l'impresa utilizzatrice ha diritto a fruire della maggiorazione del 20% per i lavoratori assunti a tempo indeterminato dall'agenzia somministratrice.

Devono essere evidenziati i lavoratori part time, in quanto computabili in proporzione al rispettivo minore orario contrattuale (rispetto a quello da Ccnl), nonché quelli trasformati da tempo determinato a indeterminato, in quanto concorrono all'incremento occupazionale 2024 che dà diritto alla maggiorazione di deduzione del 20% (per il periodo post trasformazione).

Per poter correttamente computare i lavoratori in forza nel 2023 (dato medio) e nel 2024 il consulente incaricato deve pertanto reperire i dati in formato analitico, distinguendo quei dipendenti a cui si applicano regole particolari.

© RIPRODUZIONE RISERVATA