



REDDITO IMPRESA E IRAP

Costo delle assunzioni maggiorato per il 2024

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Convegno di aggiornamento

Il punto sulla Riforma fiscale alla luce dei decreti attuativi

[Scopri di più](#)

Per gli **incrementi occupazionali** che avverranno nel 2024, rispetto al precedente periodo d'imposta, le imprese ed i professionisti potranno fruire di una **maggiorazione del costo sostenuto del 20%**, portando, quindi, ad **una deduzione complessiva del 120% del costo del personale dipendente** "eccedente". È quanto previsto dall'[articolo 4, D.Lgs. 216/2023](#) (in attuazione della L. 111/2023) per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023. Con un successivo D.M. saranno definite, invece, le **relative disposizioni attuative**.

Secondo quanto si legge nella citata disposizione, la maggiorazione in esame spetta solamente in relazione al costo del lavoro dei **nuovi assunti nel corso del periodo d'imposta 2024**. Trattandosi di un'anticipazione di quanto previsto dall'[articolo 9, comma 1, lett. g, L. 111/2023](#) (Legge delega), il legislatore, nel frattempo, intende introdurre l'incentivo già per il 2024, **per poi inserire una norma a regime** (anche per i periodi d'imposta successivi) che tenga conto del riordino di tutti gli incentivi e delle agevolazioni fiscali.

Dal punto di vista soggettivo, l'agevolazione compete a **tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa o di lavoro autonomo**, a prescindere dalla forma giuridica e dal regime contabile adottato. Rientrano, quindi, nell'ambito applicativo dell'agevolazione, non solo **le società di capitali e le società di persone**, ma anche **le imprese individuali**, nonché coloro che svolgono **un'attività di lavoro autonomo in forma individuale o associata**. È bene osservare che viene richiesto lo svolgimento dell'attività nel periodo d'imposta **per almeno 365 giorni**, con la conseguenza che per imprese costituite nel corso del 2023 **non potranno fruire dell'agevolazione per le nuove assunzioni avvenute nel 2024**. Sono in ogni caso **escluse**:

- **le imprese in liquidazione ordinaria o giudiziale**, nonché;
- **le imprese che abbiamo fatto ricorso ad altri istituti di risoluzione della crisi d'impresa** previsti dal D.Lgs. 14/2019 (Codice della Crisi).

Per quanto riguarda il **calcolo dell'agevolazione**, la norma non è così agevole, in quanto in primo luogo è richiesto di verificare che, nell'esercizio 2024, il **numero dei dipendenti a tempo indeterminato risulti superiore rispetto a quello mediamente occupato nell'esercizio 2023**.



Una volta verificato questo prerequisito, il costo su cui calcolare la maggiorazione del 20% è il minore tra i due seguenti:

- **quello effettivamente riferibile ai nuovi assunti;**
- **l'incremento del costo complessivo del personale** dipendente classificabile nella voce B numero 9) del conto economico dell'esercizio 2024 rispetto a quello relativo all'esercizio 2023.

In buona sostanza, nonostante lo scopo della norma sia **incentivare le imprese che assumono nuovi dipendenti** con contratto a tempo indeterminato, allo stesso tempo è richiesto **il mantenimento dei livelli occupazionali anche delle altre categorie di dipendenti** (ad esempio quelli a tempo indeterminato), **pena una riduzione dell'importo** su cui calcolare la maggiorazione.

Allo scopo di **incentivare l'assunzione di dipendenti** ritenuti **maggiormente da tutelare** (disabili, donne con figli, donne vittime di violenza, ecc.), la norma prevede l'applicazione di un **coefficiente di maggiorazione** (che non potrà superare il 10%) su entrambi i **parametri rilevanti per la determinazione dell'importo da maggiorare**. Tali coefficienti saranno stabiliti da appositi decreti ministeriali.

In merito alle regole di imputazione del costo del personale dipendente, quale base di calcolo della maggiorazione, è necessario riferirsi alle **regole concretamente applicabili dal soggetto interessato per la determinazione del reddito**. Pertanto, mentre per **le imprese in contabilità ordinaria si deve aver riguardo al criterio di competenza**, per **le imprese in semplificata e per i professionisti** il criterio da applicare è **quello di cassa**, e quindi in base al costo effettivamente sostenuto. Si segnala, infine, che l'ultimo comma, dell'[articolo 4, D.Lgs. 216/2023](#), stabilisce che **nella determinazione dell'acconto delle imposte sui redditi** dovuto:

- per il periodo d'imposta 2024 non si tiene conto dell'agevolazione in esame;
- per il periodo d'imposta 2025 si deve assumere, quale imposta del periodo "storica" quella che si sarebbe determinata non applicando l'agevolazione.