

ATTUALITÀ

Ddl bilancio 2025: prorogata la deduzione maggiorata per incrementi occupazionali

Restano le criticità per i gruppi di imprese

29 Ottobre 2024

Giosuè Manguso, AndPartners Tax and Law Firm



Giosuè Manguso, AndPartners Tax and Law Firm

> Giosuè Manguso

Giosuè Manguso è dottore commercialista e revisore legale. Si occupa di fiscalità diretta di impresa. Presidente del collegio sindacale di Convergenze S.p.A. Società Benefit. Pubblicista e membro della commissione banche e assicurazioni dell'ODCEC di Roma

Tax and Law Firm

AndPartners



Premessa

Il disegno di legge di bilancio 2025 presentato alla Camera dei deputati il 23 ottobre scorso proroga fino al terzo periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 la "deduzione maggiorata" del costo delle assunzioni a tempo indeterminato, prevista dall'art. 4 del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216, applicandone le disposizioni agli incrementi occupazionali risultanti al termine di ciascuno dei predetti periodi d'imposta rispetto al corrispondente periodo d'imposta precedente (incentivo calcolato su base "mobile"¹). L'incentivo sarà calcolato tenendo conto delle disposizioni attuative previste dal d.m. 25 giugno 2024 (in seguito anche "il decreto") in quanto compatibili (relazione illustrativa).

Non sono state apportate, dunque, modifiche ai presupposti e ai criteri di calcolo che disciplinano l'incentivo previsto per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023. Ne dovrebbe conseguire che anche per i predetti tre periodi di imposta si presenteranno le criticità riguardanti il calcolo dell'incentivo per i gruppi di imprese, le quali sono attribuibili ad un passaggio della relazione illustrativa al d.m. 25 giugno 2024 che sarà commentato dopo aver riepilogato, in estrema sintesi, il criterio di calcolo dell'incremento occupazionale.

Verifica dei presupposti della deduzione maggiorata

Con il d.lgs. 30 dicembre 2023 n. 216 è stato introdotto per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 e soltanto ai fini delle imposte sui redditi (e non anche ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive) una deduzione maggiorata del costo del lavoro relativo alle assunzioni con contratto a tempo indeterminato.

Il decreto, poi, ne ha disciplinato l'attuazione indicandone le regole di calcolo nella relazione illustrativa.

La proroga disciplinata dall'art. 70 del disegno di legge di bilancio 2025 ha confermato i presupposti

¹ L'art. 70, comma 2, stabilisce le regole di determinazione degli acconti dovuti ai fini delle imposte sui redditi in base alle quali per ciascun periodo d'imposta in cui è vigente la deduzione maggiorata per incrementi occupazionali, gli acconti sono determinati senza tener conto delle disposizioni normative che la disciplinano.



normativi e i criteri di calcolo della “deduzione maggiorata” per incrementi occupazionali ex art. 4 del d.lgs. n. 216 del 2023, dei quali, si riporto di seguito un riepilogo.

Il calcolo dell’incentivo richiede l’analisi e il riscontro dei seguenti requisiti:

- **presupposto soggettivo (giuridico):** esercizio dell’attività di impresa nel territorio dello Stato (nella forma giuridica di società di capitale, di società di persone e imprese individuali e di stabile organizzazione di società non residenti) ed esercizio di arti e professioni, anche in forma associata, che dà luogo a reddito di lavoro autonomo ai sensi dell’articolo 54 del Tuir⁽²⁾;
- **presupposto soggettivo (operativo):** i soggetti così giuridicamente identificati possono accedere alla maggiorazione in commento soltanto se, in termini operativi, hanno esercitato la propria attività economica o professionale nei trecentosessantacinque giorni antecedenti il primo giorno del periodo d’imposta agevolabile; per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l’anno solare, dunque, l’incentivo potrà essere calcolato per il 2024 se l’attività è stata esercitata per tutto il periodo 2023. La medesima regola sarà applicata per ciascuno dei tre periodi di imposta oggetto di proroga. Restano, pertanto, escluse dall’incentivo per l’anno “n” le imprese con periodo d’imposta coincidente con l’anno solare costituite a decorrere dal 2 gennaio del periodo “n-1”⁽³⁾;
- **presupposto oggettivo (incremento occupazionale):** la deduzione maggiorata per incrementi occupazionali spetta per le assunzioni di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato con contratto di lavoro in essere al termine del periodo d’imposta “n”, se il numero dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato alla fine del periodo d’imposta “n” è superiore al numero di lavoratori

² Pertanto, non possono fruire di questa maggiorazione i soggetti che non producono reddito d’impresa, come, ad esempio, gli imprenditori agricoli che determinano il reddito ai sensi dell’articolo 32 del Tuir ovvero coloro che svolgono attività commerciali in via occasionale (soggetti alla disciplina dei redditi diversi ai sensi dell’articolo 67 del Tuir) ovvero che non producono redditi di lavoro autonomo ex art. 54 del Tuir (come i professionisti che adottano il regime disciplinato dalla legge 23 dicembre 2014, n. 190, articolo 1, commi da 54 a 89, c.d. “Regime forfettario”).

³ Sono esclusi da questo ambito soggettivo ed operativo le imprese in liquidazione ordinaria nonché le imprese assoggettate a liquidazione giudiziale o agli altri istituti liquidatori relativi alla “crisi di impresa” di cui al decreto legislativo del 12 gennaio 2019 n. 14. Per queste ultime la esclusione decorre dall’inizio della procedura liquidatoria

dipendenti con contratto a tempo indeterminato mediamente occupato nel periodo d’imposta precedente (c.d. condizione dell’**“incremento occupazionale”**);

- **presupposto oggettivo (incremento occupazionale complessivo):** questo “incremento occupazionale”, tuttavia, non è una condizione sufficiente per far acquisire il diritto alla deduzione maggiorata; infatti, la maturazione del diritto all’incentivo richiede che l’aumento del numero di lavoratori con contratto di lavoro a tempo indeterminato sia accompagnato, al termine del periodo d’imposta “n”, da un numero di lavoratori dipendenti, inclusi quelli con contratto a tempo determinato, superiore al numero degli stessi lavoratori mediamente occupati nel periodo d’imposta “n-1” (c.d. condizione dell’**“incremento occupazionale complessivo”**). È, dunque, necessario soddisfare congiuntamente le predette condizioni per poter accedere alla maggiorazione; al riguardo la relazione illustrativa al decreto chiarisce che “...il beneficio spetta solo se, al termine del periodo d’imposta agevolato, l’incremento del numero dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato è accompagnato dall’incremento del numero complessivo dei lavoratori dipendenti. In caso contrario, l’incremento del numero dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato non consentirà di fruire del beneficio”⁽⁴⁾;

⁴ Il calcolo di questi incrementi deve tener conto delle variazioni occupazionali conseguenti ad operazioni di trasferimenti di azienda (art. 4, comma 3, lettera a), del decreto). In particolare, se il lavoratore dipendente fa già parte dell’azienda oggetto di trasferimento nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023, di tale contratto non si tiene conto per entrambi i soggetti dell’operazione che ha determinato il trasferimento aziendale (dante e avente causa) né per il calcolo dell’incremento occupazionale né per quello di incremento occupazionale netto. Questa regola vale se la persona il cui contratto è stato trasferito è ancora in azienda al termine del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023; diversamente, questo trasferimento di contratto di lavoro assume rilevanza diminuendo l’incremento occupazionale del soggetto avente causa. Questa regola generale subisce un’eccezione se la cessione del contratto di lavoro riguarda un soggetto assunto con contratto di lavoro a tempo indeterminato nel periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023; in tale ipotesi, infatti, questo incremento assume rilevanza, per la rispettiva durata del rapporto di lavoro, tanto per il dante causa quanto per l’avente causa (art. 4, comma 3, lettera b), del decreto attuativo).

Ciò premesso per quanto riguarda l’applicazione di tale regola per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, se in uno dei periodi di imposta oggetto di agevolazione (i quali, ai sensi dell’art. 70 del disegno di legge di bilancio 2025, comprendono il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 e quelli successivi fino al periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2026) si manifestano trasferimenti di lavoratori dipendenti, già assunti dal dante causa nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023, a seguito di operazioni straordinarie (fusioni, scissioni, conferimenti, cessioni, affitti) ovvero per effetto di successione o donazione o anche a seguito di cessione del contratto di lavoro dipendente (art. 1406 c.c.), gli stessi



- **presupposto oggettivo per i gruppi di imprese:** per le società di un "gruppo interno"⁽⁵⁾ i predetti incrementi (occupazionale e complessivo) dovranno essere verificati a livello di gruppo. Infatti, l'art. 4, comma 2, del d.lgs. n. 216 del 2023 ha stabilito che "L'incremento occupazionale va considerato al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto". È evidente che la finalità di questa disposizione normativa sia quella di riconoscere il gruppo di imprese come un unico soggetto economico e, in quanto tale, consentire il riconoscimento del beneficio alle medesime condizioni applicabili alle singole entità rientranti nell'ambito soggettivo, vale a dire soltanto in presenza di un effettivo incremento occupazionale, che, per un gruppo di imprese, deve essere calcolato complessivamente a livello di gruppo. Si è voluto, dunque, condivisibilmente evitare di agevolare incrementi occupazionali "fittizi", cioè frutto di manovre finalizzate a concentrare presso una o più entità del gruppo degli incrementi occupazionali che in realtà non sono altro che i decrementi che sono stati registrati presso altre entità del medesimo gruppo.

Calcolo della deduzione maggiorata per i soggetti economici individuali

Una volta riscontrata la presenza dei presupposti richiesti per la spettanza dell'incentivo, si passa alla quantificazione dell'ammontare dell'incentivo spettante ai sensi delle regole stabilite dall'articolo 5 del decreto, secondo il quale la maggiorazione del costo attribuibile ai nuovi lavoratori con contratto di lavoro a tempo indeterminato è quantificata nel minore tra:

lavoratori dipendenti non sono riconosciuti come neoassunti dall'avente causa. La scelta consegue all'idea che non può trattarsi come nuova assunzione il dipendente trasferito per il quale non v'è stata cessazione del precedente rapporto di lavoro (Relazione illustrativa al decreto).

5 Il "gruppo" è definito come dal decreto come "l'insieme delle società, residenti e non residenti, controllanti, controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto, inclusi i soggetti diversi dalle società di capitali" (art. 1, comma 1, lettera e) del "decreto". Poi, il decreto definisce anche il "gruppo interno" come "l'insieme delle società residenti controllanti, controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto, inclusi i soggetti diversi dalle società di capitali nonché le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato italiano di soggetti non residenti" (art. 1, comma 1, lettera f), del "decreto". Più in particolare, l'ambito soggettivo di gruppo è limitato ai "gruppi interni", cioè alle società e agli enti residenti nel territorio dello Stato nonché alle stabili organizzazioni operanti nel territorio dello Stato italiano di soggetti non residenti (relazione illustrativa).

- il costo effettivamente riferibile ai nuovi assunti, che risulta dal conto economico predisposto ai sensi dell'articolo 2425, primo comma, lettera B), n. 9, del codice civile e
- l'incremento che il costo complessivo del personale, classificabile nella citata lettera B), n. 9 presenta rispetto al valore relativo all'esercizio precedente.

I valori da assumere ai fini del calcolo sono quelli contabili, indipendentemente dal riconoscimento degli stessi ai fini del reddito d'impresa. Infatti, la relazione illustrativa al "decreto" ha sottolineato che per identificare i costi del lavoro classificati nella voce B-9) in commento, occorre dare rilevanza alle qualificazioni, classificazioni e imputazioni temporali relativi ai principi contabili adottati dall'impresa riposizionando tali valori nelle classi corrispondenti alla sopra descritta voce del conto economico.

Pertanto, i soggetti "Oic-adopter" dovranno utilizzare gli ammontari classificati in tali aggregati della voce B-9) per identificare l'eventuale incremento di costo del lavoro ammesso all'incentivo; i soggetti "las-adopter", invece, dovranno estrapolare dal loro conto economico le voci di costo del personale che sarebbero state classificate nei sottoconti di B-9) del conto economico richiamate dall'art. 5 del decreto attuativo⁽⁶⁾.

Per quanto concerne i soggetti "las-adopter", la ricostruzione dei costi di cui al "B9c) Trattamento di fine rapporto" determina l'irrilevanza, nella determinazione del costo del personale rilevante ai fini della "deduzione maggiorata", dei componenti iscritti, in applicazione del principio contabile IAS 19, nelle

⁶ Le voci del conto economico interessate da questa disposizione normative sono le sotto-voci B-9a) Salari e stipendi, B-9b) Oneri sociali, B-9c) Trattamento di fine rapporto, B-9d) Trattamento di quiescenza e simili, e B-9e) Altri costi. Come indicato nella relazione illustrativa al decreto attuativo, assumono rilevanza ai fini della maggiorazione i seguenti oneri (se rilevati nella predetta voce B.9): (i) i salari e gli stipendi (comprensivi di tutti gli elementi fissi e variabili che entrano a comporre la retribuzione per legge e/o per contratto) e gli oneri sociali a carico del dipendente, nonché le indennità; (ii) gli oneri sociali a carico della società da corrispondere ai vari enti previdenziali e assicurativi; (iii) 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 e, anche, tutti gli altri costi relativi, direttamente o indirettamente, al personale dipendente, che non trovino più appropriata collocazione alla voce B14. Diversamente, sono esclusi gli oneri rilevati in altre voci del conto economico come quelli relativi ai buoni pasto, le spese per l'aggiornamento professionale dei dipendenti, i costi per servizi di vitto e alloggio dei dipendenti in trasferta (cfr. paragrafo 63, dell'OIC 12), nonché quelli relativi alle auto aziendali concesse in uso promiscuo ai dipendenti.

voci diverse dalla precedente, come, ad esempio, gli oneri finanziari, ovvero, gli utili o le perdite attuariali imputate tra le altre componenti di conto economico (OCI).

Per gli esercenti arti e professioni, ai sensi dell'art. 54 del Tuir, occorre aver riguardo alle spese di lavoro dipendente sulla base del principio di cassa, ad eccezione del TFR di cui all'articolo 2120 del Codice civile che è deducibile per la quota maturata nel periodo di imposta.

Il costo del personale così quantificato è maggiorato di un importo pari al 20 per cento del costo del personale agevolabile, ottenendo una deduzione maggiorata da far concorrere alla determinazione del reddito complessivo⁽⁷⁾; inoltre, questo incremento di costo del personale agevolabile può essere maggiorato di un ulteriore 10 per cento se le nuove assunzioni cui il costo effettivamente sostenuto dall'impresa si riferisce sono riconducibili alle categorie meritevoli di maggiore tutela, individuate nell'Allegato 1 al decreto legislativo n. 216 del 2023 (tra le quali figurano i lavoratori "molto svantaggiati", persone con disabilità e donne di qualsiasi età con almeno due figli di minore età).

Calcolo della deduzione maggiorata per i gruppi interni

Il calcolo della deduzione maggiorata per incrementi occupazionali realizzati da imprese appartenenti a gruppi è disciplinato dall'art. 5, comma 8, del decreto, secondo cui *"Ogni soggetto appartenente al gruppo interno determina la maggiorazione del costo, qualora spettante ai sensi dell'art. 4, riducendo quello da assumere ai sensi del comma 1 ai fini della maggiorazione, di un ammontare pari al prodotto tra il minore importo del costo riferibile ai suoi nuovi assunti a tempo indeterminato e l'incremento del costo complessivo del suo personale e il rapporto tra il decremento occupazionale complessivo verificatosi nelle società del gruppo interno e l'incremento occupazionale complessivo verificatosi nelle società a cui spetta la maggiorazione del costo"*⁽⁸⁾.

⁷ Non è stata disciplinata l'eventuale eccedenza della deduzione maggiorata rispetto al reddito imponibile e della conseguente riportabilità e/o di attribuzione al regime di tassazione di gruppo.

⁸ Questa regola attua quanto previsto dall'art. 4, comma 2, secondo periodo, del d.lgs. n. 216 del 2023 secondo il quale *"L'incremento occupazionale va considerato al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto"*.



Questo è un criterio di calcolo che assimila il gruppo interno ad un singolo soggetto agevolabile in quanto l'agevolazione per il gruppo interno sarà riconosciuta in presenza di un incremento occupazionale complessivo a livello di gruppo, cioè, considerando tutte le società che vi appartengono. In altre parole, ciascuna società del gruppo dovrà verificare la presenza dei presupposti soggettivi e oggettivi predetti e, in presenza di un incremento occupazionale complessivo, procedere al calcolo dell'incentivo. È bene sottolineare che il calcolo e la spettanza della deduzione maggiorata restano individuali (in quanto relativi al proprio incremento di assunti con contratto di lavoro a tempo indeterminato) anche per i gruppi interni, nel senso che, pur dovendo verificare eventuali decrementi occupazionali complessivi in ciascuna società del gruppo interno, l'eventuale incentivo resterà un diritto spettante alla singola società che avrà realizzato un incremento occupazionale complessivo.

A cambiare, dunque, è soltanto la quantificazione della deduzione maggiorata. Infatti, ciascuna società del gruppo interno riduce il proprio incremento del costo del personale per assunzioni da assumere ai fini della maggiorazione (e calcolato con le "regole individuali" di cui all'art. 5, comma 1, del decreto) di un ammontare pari al prodotto tra tale costo agevolabile e il 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.

Dalla lettura della relazione illustrativa al decreto, emerge chiaramente come questa disposizione normativa intenda evitare che, attraverso manipolazioni del perimetro del personale all'interno del gruppo, si possano presentare entità con incrementi occupazionali che di fatto equivalgono ai decrementi registrati presso altre entità del medesimo gruppo, senza che vi sia un effettivo incremento complessivo di forza lavoro. Per evitare una simile distorsione, in presenza di un gruppo interno, il beneficio è subordinato alla verifica della sussistenza, in relazione al gruppo considerato nel suo insieme, sia dell'incremento del numero dei nuovi assunti a tempo indeterminato che dell'incremento del numero complessivo dei dipendenti (al netto, quindi, degli eventuali decrementi verificatesi presso le imprese del gruppo stesso)⁽⁹⁾.

⁹ A livello di gruppo (interno), dunque, l'incentivo sarà riconosciuto in presenza di un "incremento occupazionale complessivo di gruppo", pari alla somma algebrica dell'incremento occupazionale complessivo e del decremento occupazionale complessivo di ciascuna società del gruppo interno (art. 1, comma 1, lettera n), del decreto). In altre

Pertanto, prendendo ad esempio un gruppo formato da due società (A e B), di cui la società A con incremento occupazionale complessivo di 4 e un incremento di costo del personale agevolabile pari a 100, e la società B con decremento occupazionale complessivo pari a 1, l'incremento occupazionale complessivo di gruppo sarà pari a 3 e la deduzione maggiorata che spetterà ad A sarà calcolata su un costo pari a $75=100 - (100 \cdot 1/4)$.

Sul costo agevolabile così calcolato si applicherà la percentuale spettante (20/30 per cento in funzione della categoria di lavoratori cui appartengono i lavoratori assunti da A).

Viceversa, se all'interno di un gruppo non vi sono società che registrano un decremento occupazionale complessivo, l'eventuale incentivo maturato presso le società con un incremento occupazionale complessivo non dovrà essere decurtato di nessuna riduzione; pertanto, la deduzione maggiorata spettante alle società con incremento occupazionale complessivo sarà calcolata con le regole ordinarie.

Pertanto, prendendo l'esempio precedente, se la anche società B ha un incremento occupazionale complessivo, ad esempio pari a 1, e un costo di incremento occupazionale pari a 25, l'incremento occupazionale complessivo di gruppo sarà pari a 5 e la deduzione maggiorata spetterà sia ad A che a B, e ciascuna delle quali sarà calcolata applicando la percentuale spettante (20/30 per cento al proprio costo del personale incrementale agevolabile, rispettivamente pari a 100 e 25).

In definitiva, è doveroso ripetere che l'art. 5, comma 8, del decreto intende colpire, sterilizzandoli, soltanto quegli incrementi occupazionali complessivi registrati da alcune società del gruppo che, in termini di valore, equivalgono ai decrementi occupazionali complessivi registrati da altre società del gruppo⁽¹⁰⁾.

parole, ciascuna società calcolerà la propria posizione individuale in termini di incremento occupazionale complessivo e, se la somma degli incrementi occupazionali complessivi registrata da alcune società del gruppo sarà maggiore della somma dei decrementi occupazionali registrati da altre entità del medesimo gruppo, le società che avranno registrato un incremento occupazionale complessivo avranno il diritto alla deduzione maggiorata, la cui valorizzazione, tuttavia, dovrà tener conto di eventuali decrementi occupazionali complessivi e sarà calcolata ai sensi dell'art. 5, comma 8, del decreto.

10 Ad esempio, se A e B sono due società del gruppo, di cui A realizza un incremento occupazionale complessivo di 2, con costo del personale agevolabile fatto pari a 40.000 euro e B un decremento occupazionale complessivo di



Tuttavia, la relazione illustrativa al decreto (pagina 13) presenta un esempio di calcolo di riduzione della deduzione maggiorazione non coerente con il citato comma 8; infatti, secondo la relazione, la riduzione si applicherebbe anche in assenza del "decremento occupazionale complessivo" registrato da una società del gruppo interno⁽¹¹⁾. Infatti, nell'esempio riportato dalla relazione illustrativa una riduzione del numero di lavoratori della società B (pari a 10) viene considerata come decremento occupazionale complessivo, senza tener conto che, sempre nell'esempio in questione, la società B realizza anche un incremento occupazionale pari a 90, circostanza che dà luogo per la Società B ad un incremento occupazionale complessivo pari a 80 (90-10) e non già a un decremento occupazionale complessivo pari a 10. Conseguentemente, nel citato esempio non avendo realizzato nessuna società del gruppo interno un decremento occupazionale complessivo (A e B hanno registrato un incremento occupazionale complessivo rispettivamente pari a 50 e 80, e C e D hanno una posizione neutra), a differenza di quanto riportato nella relazione illustrativa, A e B non devono decurtare la propria deduzione maggiorata di un ammontare pari al 7,14 per cento della medesima deduzione⁽¹²⁾.

2, applicando l'art. 5, comma 8, si ha che la riduzione applicabile ad A (unica società ad avere un incremento occupazionale complessivo) è pari al 100 per cento (2/2) di 40.000 euro, azzerando la deduzione maggiorata spettante ad A. In questo esempio, il gruppo interno non ha realizzato un incremento occupazionale complessivo di gruppo e, dunque, alla Società A non spetta alcuna deduzione maggiorata.

11 Nella relazione illustrativa del decreto si riporta a pagina 13 un esempio di gruppo composto da quattro società (A, B, C e D) in cui, prescindendo dal costo del personale, si presenta la seguente situazione in termini di incremento occupazionale:

- la società A assume 50 nuovi dipendenti a tempo indeterminato;
- la società B nel 2024 assume 90 nuovi dipendenti a tempo indeterminato e nello stesso periodo d'imposta licenzia 10 dipendenti;
- la società C nel 2024 non assume dipendenti a tempo indeterminato e il 30 giugno 2024 cede un ramo di azienda alla società D con passaggio di 100 dipendenti;
- la società D acquisisce l'azienda di C e incrementa il personale di 100 dipendenti.

Le Società Conto economico D non registrano alcun incremento occupazionale (art. 4, comma 3, lettera a) del decreto).

La Società A realizza un incremento occupazionale complessivo di 50 mentre La Società B realizza un incremento occupazionale complessivo di 80 (90-10).

Per la relazione illustrativa, si sarebbe in presenza di un decremento occupazionale complessivo pari a 10 che determina una riduzione della deduzione maggiorata spettante alle società A e B.

12 In effetti, anche in un precedente esempio (tabella a pagina 8) la relazione illustrativa ha definito come "decremento complessivo" della Società B la riduzione di 10 lavoratori dipendenti; riduzione, che, in realtà, deve essere



La riduzione prevista dall'art. 5, comma 8, del decreto, dunque, opera soltanto se al termine del periodo di imposta agevolabile una società del gruppo registra un decremento occupazionale complessivo (art. 1, comma 1, lettera l), decreto), cioè una riduzione del numero complessivo di lavoratori rispetto al numero di quelli mediamente occupati nel precedente periodo di imposta.

Una lettura ragionata della disposizione normativa in commento (art. 4 del d.lgs. n. 216 del 2023 e d.m. 25 giugno 2024) non dovrebbe mettere in dubbio l'assenza di una riduzione della deduzione maggiorata a carico delle società con un incremento occupazionale complessivo se nel gruppo interno nessuna entità ha registrato un decremento occupazionale complessivo. Ciononostante, è auspicabile che nel corso dei lavori parlamentari di approvazione del disegno di legge di bilancio 2025 documenti illustrativi di dettaglio della deduzione maggiorata per incrementi occupazionali possano far ritenere superato l'esempio riportato nella relazione illustrativa al decreto.

conteggiata a riduzione dell'assunzione dei 90 lavoratori, determinando per la Società B un incremento occupazionale complessivo pari a 80.

DB non solo
diritto
bancario

A NEW DIGITAL EXPERIENCE

 **dirittobancario.it**

