

I redditi delle società e l'IRAP

Super deduzione neoassunti

In attesa dell'attuazione della riforma Ires prevista dall'art. 6 della legge delega, il [D.Lgs. n. 216/2023](#) (art. 4) introduce, per il solo periodo d'imposta 2024, una nuova agevolazione fiscale che favorisce le assunzioni con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato.

Con [Decreto del 25 giugno 2024](#), del Ministero dell'Economia e delle Finanze emanato di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sono state individuate le modalità di attuazione (diversi chiarimenti sono contenuti nella [relazione illustrativa](#) al decreto attuativo).

Di seguito si riportano le principali caratteristiche della misura. Per tutti i dettagli si rinvia alla Guida correlata.

Super deduzione del costo del personale neoassunto

Limitatamente al periodo d'imposta 2024, per i titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni, 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.

Condizioni di accesso all'agevolazione

Per accedere al beneficio è necessario rispettare numerosi e articolati requisiti.

| | |
|---|--|
| Operatività nel 2023 | Sono ammessi all'agevolazione solo i soggetti che hanno esercitato l'attività nel 2023 per almeno 365 giorni |
| Incremento numero lavoratori dipendenti a tempo indeterminato | Il numero dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato al 31.12.2024 deve essere superiore al numero dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati nel 2023. L'incremento occupazionale va calcolato al netto di decrementi occupazionali infragruppo. |
| Incremento numero complessivo lavoratori dipendenti (a tempo indeterminato e determinato) | Il numero complessivo dei lavoratori dipendenti (a tempo indeterminato e determinato) al 31.12.2024 deve essere superiore al numero degli stessi lavoratori mediamente occupati nel 2023. |
| Condizioni di accesso | |

Calcolo dell'agevolazione

La Super deduzione si calcola applicando un'aliquota agevolativa del 20% al costo riferibile all'incremento occupazionale che è pari al minor importo tra:

il costo effettivo relativo ai nuovi assunti

e l'incremento complessivo del costo del personale risultante dalla voce B9 del Conto Economico 2024 rispetto al 2023.

Il beneficio, per i soggetti IRES, si traduce, considerando la vigente aliquota al 24%, in un risparmio IRES pari al 4,8% del costo riferibile all'incremento occupazionale.

Determinazione degli acconti

L'agevolazione viene sterilizzata ai fini del calcolo degli acconti.

| | |
|-----------------------|---|
| Acconto 2024 | Se si applica il metodo previsionale, l'acconto è calcolato senza considerare la Super deduzione |
| Acconto 2025 | Se si applica il metodo storico, l'acconto è calcolato assumendo come imposta del 2024 quella che si sarebbe determinata in assenza della Super deduzione |
| Calcolo degli acconti | |

Lavoratori meritevoli di maggiore tutela

L'agevolazione viene potenziata in caso di assunzione di soggetti meritevoli di maggiore tutela, come individuati nell'Allegato 1 del Decreto delegato.

I redditi delle società e l'IRAP

Abrogazione dell'ACE

A fronte della nuova super deduzione dei costi del personale neoassunto, temporalmente limitata al periodo d'imposta 2024, l'articolo 5 del Decreto Legislativo dispone il definitivo superamento dell'Aiuto alla Crescita Economica (ACE), di cui all'articolo 1 del DL n. 201/2011.

Per i soggetti già beneficiari dell'agevolazione, la stessa continuerà ad esplicare i suoi effetti sino ad esaurimento ed è fatto salvo il riporto delle eccedenze ACE maturate sino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2023; la norma precisa che continuano ad applicarsi le disposizioni relative all'importo del rendimento nozionale eccedente il reddito complessivo netto del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023.

I redditi delle società e l'IRAP

La residenza delle società

Il DLgs. 27 dicembre 2023 n. 209, attuativo della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale, rimodula i criteri di collegamento con il territorio dello Stato ai fini della definizione della residenza fiscale delle persone giuridiche, per adeguare l'ordinamento nazionale alle norme e alle prassi sovranazionali.

Di seguito si analizzano sistematicamente le principali novità introdotte dal decreto delegato. Per tutti i dettagli si rinvia alla Guida correlata.

I nuovi criteri di collegamento ai fini della residenza delle società

La definizione della residenza delle persone giuridiche viene riformata intervenendo sui criteri di collegamento previsti dall'articolo 73, comma 3, del TUIR.

| Ante riforma | Post riforma |
|---|--|
| Comma 3. Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato. (..) | Comma 3. Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno nel territorio dello Stato la sede legale o la sede di direzione effettiva o la gestione ordinaria in via principale. Per sede di direzione effettiva si intende la continua e coordinata assunzione delle decisioni strategiche riguardanti la società o l'ente nel suo complesso. Per gestione ordinaria si intende il continuo e coordinato compimento degli atti della gestione corrente riguardanti la società o l'ente nel suo complesso. Gli organismi di investimento collettivo del risparmio si considerano residenti se istituiti in Italia. (..) |

In base alla nuova formulazione della norma, si dispone che sono considerati fiscalmente residenti in Italia le società e gli enti che, per la maggior parte del periodo di imposta, hanno alternativamente:

la sede legale;
la sede di direzione effettiva;
la gestione ordinaria in via principale.

In particolare, il Decreto lascia invariato il criterio di collegamento fondato sulla presenza della sede legale nel territorio dello Stato, rimuovendo, invece, il criterio dell'oggetto principale, estraneo alla prassi internazionale.

Inoltre, la disposizione formula diversamente il criterio della sede dell'amministrazione, specificando i criteri di collegamento di natura sostanziale: la direzione effettiva e la gestione ordinaria in via principale.

Per "sede di direzione effettiva" deve intendersi la sede dove si realizza la continua e coordinata assunzione delle decisioni strategiche riguardanti la società o l'ente nel suo complesso.

La "gestione ordinaria in via principale" coincide con il continuo e coordinato compimento degli atti della gestione corrente riguardanti la società o l'ente nel suo complesso (c.d. day-to-day management).

In continuità con la disciplina attuale, i criteri di collegamento con il territorio dello Stato - valevoli ai fini dell'identificazione della residenza fiscale in Italia - sono tra loro alternativi, cosicché sarà sufficiente che ne sia soddisfatto uno solo di essi, per la maggior parte del periodo di imposta, perché possa ivi configurarsi la residenza fiscale della società o dell'ente.