

CIRCOLARE DI AGGIORNAMENTO **LUGLIO 2024**

Lecco, 23/07/2024

Spett.le clientela
- Loro sede -

www.studiodellera.it

MAXI DEDUZIONE COSTO DEL LAVORO

È arrivata con il decreto del 25 giugno 2024, emanato dal Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali, l'attesa definizione delle modalità di attuazione della maxi-deduzione del costo del lavoro in vigore per il 2024 (art. 4 del D.lgs. n. 216/2023), che ha introdotto in favore dei titolari di reddito d'impresa e gli esercenti arti e professioni, ai fini della determinazione del reddito:

- la maggiorazione del costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato;
- una ulteriore deduzione in presenza di nuove assunzioni di dipendenti, con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, rientranti nelle categorie di lavoratori meritevoli di maggiore tutela (definiti nell'Allegato 1 del D.lgs. n. 216/2023).

Ambito di applicazione

La maggiorazione spetta alle seguenti categorie di datori di lavoro:

- imprese individuali;
- società di persone ed equiparate;
- esercenti arti e professioni, anche in forma associata.

Sono escluse le imprese in liquidazione ordinaria nonché le imprese assoggettate a liquidazione giudiziale o agli altri istituti liquidatori relativi alla crisi di impresa.

Per poter ottenere l'agevolazione fiscale, e applicarla alla determinazione del reddito 2024, occorre rispettare una serie di condizioni definite dalla norma istitutiva del beneficio:

- l'impresa deve risultare in normale attività, quindi non sono ammesse le situazioni di liquidazione o di ricorso agli istituti del codice della crisi d'impresa di natura liquidatoria;
- il numero dei dipendenti a tempo indeterminato al termine del 2024 deve superare il numero medio delle persone impiegate col medesimo contratto nel 2023;



- a fine 2024 il numero complessivo dei dipendenti (a tempo sia indeterminato che determinato) deve essere superiore a quello medio del 2023.

Deve trattarsi di imprese già costituite nel 2023 ed operative da almeno 365 giorni: restano escluse tutte le attività che sono state avviate nel corso del 2023 e ovviamente tutte quelle di nuova costituzione nel 2024.

Incremento occupazionale

La maggiorazione del costo del lavoro spetta per le assunzioni di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato, con contratto in essere al 31 dicembre 2024, se il numero dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato in tale data è superiore al numero di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupato nel periodo d'imposta precedente.

Ai fini del calcolo non rilevano:

- i lavoratori dipendenti, ad eccezione di quelli assunti a tempo indeterminato nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, i cui contratti sono ceduti sia a seguito di trasferimento d'azienda o ramo d'azienda se il contratto sia in essere al termine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023; in caso contrario, detti lavoratori dipendenti riducono l'incremento occupazionale.
- il personale assunto a tempo indeterminato destinato a una stabile organizzazione localizzata all'estero di un soggetto residente, anche in regime di esenzione degli utili e delle perdite di cui all'art. 168-ter del TUIR;
- dipendenti assunti con contratto di lavoro a tempo indeterminato precedentemente in forza ad altra società del gruppo e il cui rapporto di lavoro con quest'ultima sia interrotto a decorrere dal 30 dicembre 2023.

Sono, invece, da computare:

- i lavoratori dipendenti a tempo indeterminato nell'ipotesi di conversione di un contratto a tempo determinato in contratto a tempo indeterminato effettuata nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023;
- i soci lavoratori di società cooperative sono assimilati ai lavoratori dipendenti;
- i lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo parziale che rilevano in misura proporzionale alle ore di lavoro prestate rispetto a quelle previste dal contratto nazionale.

In caso di distacco, l'impresa distaccataria non tiene conto dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato in distacco. L'impresa distaccante non tiene conto dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato, assunti nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 e distaccati all'estero, dalla data in cui è intervenuto il distacco fino al momento in cui sono cessati gli effetti dello stesso.

In caso di somministrazione l'impresa utilizzatrice tiene conto dei lavoratori con contratto di somministrazione in proporzione alla durata del rapporto di lavoro.

Determinazione della maggiorazione

Il maggior costo si determina applicando il 20% al minore dei due seguenti elementi:

- costo del lavoro 2024 delle persone neoassunte;



- incremento del costo complessivo del personale iscritto a conto economico per le imprese, ovvero pagato per i professionisti, nell'esercizio 2024 rispetto al 2023.

In mancanza di un effettivo aumento del costo del lavoro, non si ha diritto alla maxi-deduzione.

Ai fini della determinazione della maggiorazione, il costo da assumere è pari al minor importo tra quello effettivamente riferibile al personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, risultante dal conto economico, e l'incremento del costo complessivo del personale, classificabile per categorie dei lavoratori dipendenti rispetto a quello relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2023.

Il costo del personale da assumere ai fini del beneficio è maggiorato, ai fini della determinazione del reddito, di un importo pari al 20% e viene incrementato di un ulteriore 10% in relazione alle nuove assunzioni a tempo indeterminato di dipendenti ricompresi in una delle seguenti categorie:

- lavoratori molto svantaggiati ai sensi dell'art. 2, numero 99), del regolamento (UE) n. 651/2014;
- persone con disabilità;
- donne di qualsiasi età con almeno 2 figli di età minore di 18 anni o prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno 6 mesi residenti in regioni ammissibili ai finanziamenti nell'ambito dei fondi strutturali dell'Unione europea annualmente individuate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze;
- donne vittime di violenza, inserite nei percorsi di protezione debitamente certificati dai centri antiviolenza da cui sia derivata la deformazione o lo sfregio permanente del viso accertato dalle competenti commissioni mediche di verifica;
- giovani ammessi agli incentivi all'occupazione giovanile di cui all'art. 27, co. 1, D.L. n. 48/2023 (convertito, con modificazioni, l. 85/2023);
- lavoratori con sede di lavoro situata in regioni che nel 2018 presentavano un prodotto interno lordo pro capite inferiore al 75% della media EU27 o comunque compreso tra il 75% e il 90%, e un tasso di occupazione inferiore alla media nazionale;
- soggetti già beneficiari del reddito di cittadinanza che siano decaduti dal beneficio e che non integrino i requisiti per l'accesso all'assegno di inclusione.

Nel caso di conversione di contratto a tempo determinato in contratto a tempo indeterminato, il costo da assumere ai fini del beneficio è quello sostenuto in relazione al contratto a tempo indeterminato a decorrere dalla data della conversione.

Rientrano tra i lavoratori svantaggiati coloro che sono in possesso di almeno una delle seguenti caratteristiche:

- mancanza di un impiego regolarmente retribuito da almeno sei mesi;
- età compresa tra i 15 e i 24 anni;
- mancanza di un diploma di scuola media superiore o professionale (livello ISCED 3);
- aver completato la formazione a tempo pieno da non più di due anni e non avere ancora ottenuto il primo impiego regolarmente retribuito;
- età superiore a 50 anni;



- adulto che vive solo con una o più persone a carico;
- occupazione in professioni o settori economici che presentano un tasso di disparità uomo/donna che supera almeno del 25% la disparità media uomo/donna in tutti i settori economici, se la persona interessata appartiene al genere sottorappresentato;
- appartenenza ad una minoranza etnica di uno Stato membro UE e avere la necessità di migliorare la propria formazione linguistica e professionale o la propria esperienza lavorativa per aumentare le prospettive di accesso ad un'occupazione stabile.

Lavoratori molto svantaggiati sono invece coloro che non possiedono un impiego regolarmente retribuito da almeno 24 mesi. Inoltre, sono compresi i soggetti che, privi da almeno 12 mesi di un impiego regolarmente retribuito, appartengono a una delle seguenti categorie:

- a) età compresa tra i 15 e i 24 anni;
- b) appartenenza a una minoranza etnica di uno Stato membro UE e con la necessità di migliorare la propria formazione linguistica e professionale o l'esperienza lavorativa per aumentare le prospettive di accesso a un'occupazione stabile.

SANZIONI PER ESERCIZIO NON AUTORIZZATO DELLA SOMMINISTRAZIONE, APPALTO E DISTACCO ILLECITI

Il D.L. 19/2024, convertito nella L. 56/2024 ha introdotto importanti modifiche all'articolo 18, D.lgs. 276/2003, che disciplina il regime sanzionatorio in materia di somministrazione, appalto e distacco illeciti. Con nota n. 1091/2024, l'INL ha fornito indicazioni sulla corretta applicazione delle nuove disposizioni, riservandosi di fornire ulteriori indicazioni sul regime intertemporale della nuova disciplina sanzionatoria. Si evidenzia che il nuovo apparato sanzionatorio, anche alla luce della lettura dell'INL, risulta particolarmente gravoso.

Importo delle ammende

È stato ripristinato il rilievo penale delle fattispecie sanzionate dall'articolo 18, D.lgs. 276/2003, introducendo la pena – alternativa o congiunta – dell'arresto o dell'ammenda. Per la corretta determinazione dell'importo delle ammende da applicare occorre considerare anche l'articolo 1, comma 445, lettera d), n. 1, L. 145/2018, disposizione solo in parte modificata dal D.L. 19/2024 – con l'aumento dal 20% al 30% degli importi della c.d. maxisanzione per lavoro nero – con ciò confermando l'operatività dell'aumento del 20% già previsto nei confronti delle fattispecie di cui all'articolo 18, D.lgs. 276/2003. Di conseguenza, tale maggiorazione andrà applicata anche ai nuovi importi delle ammende previste dal D.L. 19/2024 che risultano pertanto determinati come da tabella allegata alla nota dell'INL.

Inoltre, atteso che, a eccezione dell'ipotesi di attività di intermediazione con scopo di lucro posta in essere da soggetti non autorizzati, la pena dell'arresto è alternativa a quella dell'ammenda, il personale ispettivo dovrà procedere ad adottare preliminarmente la prescrizione obbligatoria.

La quantificazione finale della sanzione dovrà, altresì, tenere conto che l'importo delle pene pecuniarie non può, in ogni caso, essere inferiore a 5.000 né superiore a 50.000 euro e che tali limiti minimi e massimi



andranno applicati ai reati di somministrazione non autorizzata e fraudolenta, nonché all'appalto e al distacco illeciti. Pertanto, in relazione ai reati puniti con pena proporzionale fissa ove, in ragione del numero di giornate di illecita somministrazione, l'importo da irrogare in concreto risulti inferiore ai 5.000 euro, andrà applicata tale soglia la quale, a seguito di eventuale ottemperanza alla prescrizione impartita, dovrà essere ridotta a un quarto e così pari a 1.250 euro.

Regime della recidiva

In tema di recidiva per le violazioni di cui al nuovo articolo 18, D.lgs. 276/2003 vi è una parziale sovrapposizione di diverse disposizioni normative (articolo 1, comma 445, lettera e), L. 145/2018, secondo cui *"le maggiorazioni sono raddoppiate ove, nei tre anni precedenti, il datore di lavoro sia stato destinatario di sanzioni amministrative o penali per i medesimi illeciti"* e nuovo comma 5-*quater* dell'articolo 18, secondo il quale *"gli importi delle sanzioni previste dal presente articolo sono aumentati del venti per cento ove, nei tre anni precedenti, il datore di lavoro sia stato destinatario di sanzioni penali per i medesimi illeciti"*) e l'INL ritiene che:

- la maggiorazione di cui alla L. 145/2018 trovi applicazione laddove il datore di lavoro, nei 3 anni precedenti, sia stato destinatario di uno qualsiasi dei provvedimenti sanzionatori amministrativi o penali, costituendo, sostanzialmente, una recidiva *"semplice"*, anche per violazioni diverse da quelle di cui all'articolo 18;
- la maggiorazione della sanzione prevista dal comma 5-*quater* del nuovo articolo 18, ferma restando l'applicazione delle maggiorazioni indicate dalla L. 145/2018, trovi applicazione nel caso di recidiva *"specifica"*, ossia abbia a riferimento una delle condotte già sanzionate ai sensi del medesimo articolo 18.

Tale meccanismo si applica a tutte le ipotesi sanzionatorie previste dall'articolo 18, ivi compresa la nuova aggravante di cui comma 5-*ter* per le ipotesi in cui la somministrazione di lavoro sia posta in essere con la specifica finalità di eludere norme inderogabili di legge o di contratto collettivo applicate al lavoratore e che, anche nei casi di recidiva per le ipotesi punite con pene pecuniarie proporzionali, occorre tenere in considerazione i limiti minimi e massimi previsti dal comma 5-*quinqüies*.

Aggravanti per sfruttamento dei minori

La rimodulazione di quasi tutte le sanzioni dell'articolo 18, D.lgs. 276/2003 in chiave penale con una previsione, per tutte le ipotesi base, della pena dell'arresto come alternativa all'originaria ammenda (a eccezione dell'attività di intermediazione con scopo di lucro), richiede un necessario coordinamento con le ipotesi aggravanti in caso di sfruttamento di minori. Tali aggravanti, non modificate dal D.L. 19/2024, prevedono espressamente che, se vi è sfruttamento dei minori, la pena è dell'arresto fino a 18 mesi e l'ammenda è aumentata fino al sestuplo.

Le aggravanti per sfruttamento dei minori si limitano ad aumentare le 2 tipologie di sanzioni senza, tuttavia, modificarne la natura alternativa. Pertanto, a eccezione dell'ipotesi di esercizio non autorizzato dell'attività di intermediazione con scopo di lucro, anche in presenza dell'aggravante per sfruttamento di minori, andrà applicata la prescrizione ex articolo 20, D.lgs. 758/1994 e, in caso di ottemperanza, un'ammenda pari al quarto del sestuplo della sanzione base (aumentata del 20%) o di quella determinata a seguito di recidiva. Inoltre, l'importo da irrogare in concreto dovrà tenere conto dei limiti minimi e massimi previsti dal comma 5-*quinqüies*.



RAPPORTO SULLA SITUAZIONE DEL PERSONALE MASCHILE E FEMMINILE PER LE IMPRESE CON OLTRE 50 DIPENDENTI

È stato pubblicato nella sezione pubblicità legale del sito del Ministero del lavoro <https://www.lavoro.gov.it> il Decreto Interministeriale n. 326 del 3 giugno 2024 che, in attuazione dell'articolo 46 del decreto legislativo 11 aprile 2006, n. 198, definisce le modalità per la redazione del rapporto sulla situazione del personale maschile e femminile da parte delle aziende pubbliche e private che occupano complessivamente oltre 50 dipendenti.

Le aziende con sede legale all'estero sono tenute a presentare il rapporto esclusivamente nel caso in cui abbiano in Italia una o più sedi, dipendenze o unità produttive che occupano, nel loro complesso, più di 50 dipendenti. In tale ipotesi viene presentato un unico rapporto, che fornisce le informazioni relative a tutti gli occupati presso le sedi, dipendenze o unità produttive situate in Italia.

Ai sensi dell'articolo 46, comma 1-bis, D.lgs. 198/2006, le aziende pubbliche e private che occupano fino a cinquanta dipendenti possono redigere il rapporto di cui al comma 1 su base volontaria, utilizzando le medesime modalità telematiche definite con il presente decreto.

Nel rapporto deve essere evidenziata la quantità dei lavoratori e delle lavoratrici distinta per genere, categoria professionale, livello di inquadramento e tipologia contrattuale:

- assunti nel corso dell'anno di riferimento;
- coinvolti in attività di formazione professionale e le ore complessive dedicate a tale attività;
- interessati da un passaggio di categoria, qualifica o livello o da altri fenomeni di mobilità;
- il cui contratto individuale di lavoro sia stato trasformato da tempo determinato a tempo indeterminato ovvero da tempo parziale a tempo pieno (e viceversa);
- interessati dall'intervento di ammortizzatori sociali;
- sottoposti a procedure di licenziamento collettivo o individuale;
- coinvolti in procedure di prepensionamento e pensionamento.

Il datore di lavoro deve riportare ulteriori informazioni relative all'importo della retribuzione complessiva corrisposta ai lavoratori o alle lavoratrici (con il dettaglio degli elementi retributivi) e il numero delle lavoratrici in stato di gravidanza.

Termine per la presentazione del rapporto biennale

In fase di prima applicazione delle nuove modalità adottate con il richiamato decreto, limitatamente al biennio 2022-2023, il termine di trasmissione del rapporto biennale è stabilito al 20 settembre 2024. Per le annualità successive, il termine di trasmissione è confermato al 30 aprile dell'anno successivo alla scadenza di ciascun biennio.



Lo Studio ringrazia per l'attenzione riservatagli e rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, riservandosi la facoltà di tenerVi costantemente aggiornati sulle novità e relativi adempimenti di Vostro interesse.

Cordiali saluti.

STUDIO DELL'ERA
Studio Dell'Era Consulenti del Lavoro Associati

