

**APPROFONDIMENTI**

---

***Chiarimenti dall'Agenzia delle entrate in tema di maxi-deduzione***di **Salvatore Luca Lucarelli**

L'Agenzia delle entrate, con la [circolare n. 1/E/2025](#), fornisce chiarimenti in merito alla maggiorazione del costo del lavoro ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni. Il beneficio per le nuove assunzioni risulta fruibile da parte dei seguenti soggetti:

**a) titolari di reddito d'impresa, ossia**

- i soggetti passivi Ires di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), Tuir;
- i soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), Tuir, con riferimento alle nuove assunzioni dei lavoratori a tempo indeterminato impiegati nell'esercizio dell'attività commerciale ("*enti non commerciali residenti*", ai sensi dell'articolo 1, comma 1, lettera b, del decreto attuativo 25 giugno 2024);
- le società e gli enti non residenti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera d), Tuir, con riferimento alle nuove assunzioni relative all'attività commerciale esercitata nel territorio dello Stato mediante una stabile organizzazione;
- le società di persone ed equiparate di cui all'articolo 5, Tuir;
- le imprese individuali, comprese le imprese familiari e le aziende coniugali;

**b) esercenti arti e professioni, anche in forma associata**, che conseguono un reddito di lavoro autonomo determinato ai sensi dell'articolo 54, commi da 1 a 6-bis, Tuir.

I datori di lavoro titolari di redditi che non sono classificabili né come reddito d'impresa né come reddito di lavoro autonomo abituale non possono fruire dell'agevolazione in esame.

La circolare specifica gli ulteriori requisiti soggettivi per la singola attività d'impresa o professionale:

- deve sussistere un **periodo minimo in cui l'attività d'impresa o professionale sia stata effettivamente esercitata prima del periodo agevolato**: l'agevolazione spetta a condizione che i soggetti interessati abbiano esercitato effettivamente l'attività nei 365 giorni (ovvero nei 366 giorni se il periodo d'imposta include il 29 febbraio 2024) antecedenti il primo giorno del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 (1° gennaio 2024 per i soggetti con il periodo d'imposta coincidente

con l'anno solare);

- le attività economiche o professionali devono trovarsi in una situazione di **normale operatività**: la medesima attività non deve convivere con procedure di liquidazione o particolari situazioni di crisi che possono compromettere la continuità della vita aziendale o professionale;
- per gli **enti che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale**, di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), Tuir, il comma 4 dell'articolo 3 del decreto attuativo prevede che la maggiorazione spetti esclusivamente per le assunzioni dei lavoratori a tempo indeterminato impiegati nell'esercizio dell'attività commerciale, a condizione che risultino da separata evidenza contabile;
- non è ammesso il beneficio nel caso in cui il reddito non sia determinato **analiticamente**: ai soggetti il cui reddito non è determinato, ai fini dell'imposta sui redditi delle persone fisiche e dell'imposta sui redditi delle società, in modo analitico non è consentito avvalersi della maggiorazione del costo per i nuovi assunti esclusivamente impiegati nell'esercizio delle relative attività economiche o professionali.

Per accedere al beneficio della deduzione maggiorata, il quadro normativo di riferimento richiede di effettuare una duplice verifica circa la sussistenza:

1. **dell'incremento occupazionale**: questo rileva a condizione che, al termine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, il numero dei dipendenti a tempo indeterminato sia superiore al numero dei dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupato del periodo d'imposta precedente;
2. **dell'incremento occupazionale complessivo**: l'accesso al beneficio è ulteriormente condizionato alla sussistenza dell'incremento occupazionale di tutti i lavoratori dipendenti (sia a tempo indeterminato sia a tempo determinato) al termine del periodo d'imposta agevolato rispetto al periodo d'imposta precedente.

**In sintesi, la maggiorazione 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, inclusi quelli a tempo determinato.**

La circolare precisa che **la media occupazionale dei dipendenti a tempo indeterminato e quella del numero complessivo dei dipendenti** nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023, utili alla verifica dell'aumento della base occupazionale, sono calcolate, pertanto, **sommando i rapporti tra il numero dei giorni di lavoro previsti contrattualmente in relazione a ciascun lavoratore dipendente e 365** (o 366 se il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023 include il 29 febbraio).

Il **costo** riferibile all'incremento occupazionale, oggetto di maggiorazione del 20%, ai fini della deducibilità dal reddito d'impresa o di lavoro autonomo, è pari al **minor importo tra il costo effettivo relativo ai nuovi assunti**, come risultante dal Conto economico, ai sensi dell'articolo



2425, comma 1, lettera B), n. 9), cod. civ., **e l'incremento del costo complessivo del personale**, classificabile nelle medesime voci, relativo all'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, rispetto a quello relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2023.