STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

CUMULO SUPER DEDUZIONE ASSUNZIONI E IRES PREMIALE: UNA CONVIVENZA POSSIBILE MA COMPLESSA

Pubblicato il1 Marzo 2025 di Sabatino Pizzano

Negli ultimi anni, il legislatore italiano ha introdotto diverse misure di incentivo fiscale per sostenere le imprese che assumono nuovo personale stabile, tra cui spicca la cosiddetta **super deduzione per nuove assunzioni**, recentemente prorogata fino al 2027. Parallelamente, per il solo periodo d'imposta 2025, è stata introdotta una riduzione premiale dell'aliquota IRES, subordinata anch'essa ad aumenti occupazionali e investimenti qualificati. La coesistenza di queste due agevolazioni fiscali è possibile, ma comporta una serie di criticità interpretative e applicative, come evidenziato in modo approfondito da Assonime nella recente Circolare n. 3/2025.

La super deduzione per nuove assunzioni: cos'è e come funziona

La **super deduzione per nuove assunzioni** è una misura agevolativa introdotta inizialmente dall'articolo 4 del decreto legislativo 216/2023 per il solo anno 2024, poi prorogata fino al 2027 dalla legge n. 207/2024 (Legge di Bilancio 2025). Questa misura permette alle imprese di dedurre dal proprio reddito imponibile, in misura superiore rispetto al costo effettivo sostenuto, il costo relativo ai nuovi dipendenti assunti a tempo indeterminato. L'obiettivo principale è quello di stimolare la stabilità e la crescita occupazionale.

La deduzione, tuttavia, non è automatica e presuppone due condizioni essenziali: un incremento numerico annuale dei dipendenti a tempo indeterminato rispetto all'anno precedente e un incremento complessivo della forza lavoro subordinata in generale. **L'aumento occupazionale deve essere calcolato annualmente**, confrontando il numero medio di lavoratori impiegati nell'anno agevolato con quello dell'anno precedente.

> *Facciamo un esempio pratico: una società che aveva mediamente 200 dipendenti a tempo indeterminato nel 2024, se nell'anno 2025 assume ulteriori 50 persone, potrà usufruire dell'agevolazione per il costo sostenuto per questi nuovi dipendenti. Se, però, l'anno successivo (2026) il numero medio dei dipendenti resta uguale o diminuisce, la società non potrà beneficiare dell'agevolazione per quell'anno, anche se avesse effettuato alcune nuove assunzioni.*

La convivenza con l'IRES premiale: opportunità e criticità nel 2025

Le imprese che nel 2025 incrementeranno la propria forza lavoro e realizzeranno determinati investimenti qualificati potranno beneficiare anche di una riduzione immediata dell'aliquota IRES (Imposta sul Reddito delle Società), secondo quanto previsto dalla Legge di Bilancio 2025. Questa misura, chiamata **IRES premiale**, convive nello stesso periodo con la super deduzione per nuove assunzioni. Ciò significa che, teoricamente, un'impresa potrebbe beneficiare contemporaneamente di entrambi i vantaggi fiscali.

Tuttavia, come evidenziato da Assonime nella Circolare 3/2025 e dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare 1/2025, esistono alcune importanti criticità applicative. Una di queste riguarda la natura "mobile" della deduzione: poiché l'incremento occupazionale è calcolato annualmente, per beneficiare dell'agevolazione è necessario che l'impresa continui ad aumentare di anno in anno i propri livelli occupazionali, pena la perdita del vantaggio fiscale.

> *Un esempio chiarisce meglio l'aspetto problematico: se un'impresa assume un nuovo dipendente a dicembre 2025, potrà dedurre solo il costo sostenuto per quel mese (dicembre). Se invece la stessa assunzione fosse effettuata a gennaio 2026, il beneficio fiscale sarebbe decisamente più alto, poiché riferito all'intero anno 2026. Questa caratteristica della misura può portare a decisioni occupazionali dettate più da ragioni fiscali che da reali esigenze aziendali.*

Le criticità legate ai gruppi societari e agli effetti collaterali sulla deducibilità degli interessi passivi

Un altro elemento problematico riguarda la gestione dell'agevolazione da parte dei gruppi societari. L'applicazione della super deduzione diventa infatti particolarmente complessa in presenza di realtà aziendali articolate, dove il calcolo del livello occupazionale deve avvenire considerando tutte le società del gruppo.

Inoltre, è bene ricordare che la super deduzione incide negativamente anche sulla deducibilità degli interessi passivi. Questo accade perché l'agevolazione, aumentando la deduzione dei costi del personale, riduce il cosiddetto ROL fiscale (Reddito Operativo Lordo) previsto dall'articolo 96 del TUIR (Testo Unico delle Imposte sui Redditi). Di conseguenza, l'impresa potrebbe trovarsi nella condizione di dedurre meno interessi passivi di quelli che avrebbe dedotto in assenza della super deduzione.

Quando l'agevolazione non spetta nonostante nuove assunzioni

Vi sono anche casi in cui, nonostante vengano effettuate nuove assunzioni, l'impresa non può beneficiare della super deduzione. Questo avviene quando l'incremento complessivo del personale rispetto all'anno precedente risulta negativo o nullo.

> *Facciamo un esempio chiaro: un'impresa inizia il 2024 con 1.000 dipendenti a tempo indeterminato e nel corso dell'anno ne licenzia 400, portando il numero medio annuo a 800. Se nel 2025 assume 200 nuovi lavoratori, potrebbe pensare di avere diritto all'agevolazione. Tuttavia, poiché il numero finale (1.000) è uguale a quello iniziale (1.000), non si verifica alcun incremento occupazionale netto rispetto all'anno precedente (800 dipendenti medi). Di conseguenza, nonostante le 200 nuove assunzioni, l'impresa non potrà beneficiare della super deduzione.*

IN SINTESI

Quali sono le principali novità fiscali per le imprese nel 2025? Il 2025 introduce due misure chiave: la super deduzione per nuove assunzioni e l'IRES premiale. Entrambe mirano a incentivare l'occupazione e gli investimenti, offrendo vantaggi fiscali alle imprese che incrementano il proprio organico e realizzano investimenti qualificati.

Come funziona la super deduzione per nuove assunzioni? Introdotta con il DLgs. 216/2023 e prorogata fino al 2027 dalla L. 207/2024, la super deduzione si basa su un meccanismo di "base mobile". Ogni anno, l'agevolazione si applica in base all'incremento occupazionale rispetto all'anno precedente, incentivando una crescita costante nelle assunzioni.

Quali sono le principali criticità della super deduzione? L'agevolazione potrebbe influenzare le strategie aziendali, poiché le assunzioni effettuate a fine anno potrebbero risultare meno vantaggiose rispetto a quelle avviate all'inizio dell'anno successivo. Inoltre, il beneficio si applica solo nell'anno in cui si verifica l'incremento occupazionale, il che potrebbe non incentivare stabilmente le assunzioni nel lungo periodo.

Che cos'è l'IRES premiale e come si integra con la super deduzione? L'IRES premiale introduce una riduzione dell'aliquota per le imprese che soddisfano specifiche condizioni, come l'aumento dell'occupazione e la realizzazione di investimenti qualificati. Per il 2025, questa misura si affianca alla super deduzione, creando un contesto fiscale vantaggioso ma anche complesso per le imprese.

Quali sono le criticità segnalate da Assonime? Assonime ha evidenziato la complessità dell'applicazione della super deduzione nei gruppi societari e l'impatto negativo sulla deducibilità degli interessi passivi. Infatti, la maggiorazione della deduzione riduce il ROL fiscale, potenzialmente limitando la possibilità di dedurre gli interessi per alcune imprese.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA