

LA SETTIMANA IN BREVE

02	Notizie
	FISCALE
02	IMPOSTE DIRETTE - Redditi diversi - Plusvalenze immobiliari
03	IMPOSTE DIRETTE - IRES - Valutazione delle rimanenze - Magazzino
04	ACCERTAMENTO - Accertamento e controlli - Indici sintetici di affidabilità fiscale
06	CONTENZIOSO - Processo tributario - Organi e oggetto della giurisdizione tributaria - Atti impugnabili - Tassatività degli atti impugnabili
	AGEVOLAZIONI
07	AGEVOLAZIONI FISCALI - Super deduzione nuove assunzioni
08	Leggi In evidenza

IMPOSTE DIRETTE

Redditi diversi - Plusvalenze immobiliari - Cessione di immobile acquistato da non più di 5 anni adibito ad abitazione principale - Assoggettamento ad imposizione - Condizioni (Cass. 25.6.2024n. 17528)

Anche in caso di cessione di un fabbricato classificato in categoria A/10, l'ordinanza Cass. 25.6.2024 n. [17528](#) ha ammesso l'esclusione da tassazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione di unità immobiliari urbane adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte del periodo intercorso tra acquisto e cessione.

Unità immobiliari adibite ad abitazione principale

Ai fini dell'imponibilità delle plusvalenze immobiliari come redditi diversi, l'[art. 67](#) co. 1 lett. b) del TUIR prevede la tassazione delle cessioni a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari.

In sostanza, per beneficiare dell'esclusione dall'imposizione in caso di cessione infra-quinquennale, la norma richiede che si verifichino queste condizioni:

- da un lato, il non superamento di un certo intervallo temporale fra acquisto e vendita (requisito d'intendersi nel senso che l'immobile deve essere stato adibito ad abitazione principale del cedente la maggior parte del periodo intercorrente tra l'acquisto e la cessione);
- dall'altro, la destinazione all'uso personale dell'acquirente e dei suoi familiari, secondo criteri oggettivi.

Interpretazione suggerita dalla Corte di Cassazione

L'ordinanza in commento supera l'impostazione data dalla ris. Agenzia delle Entrate [21.5.2007](#) n. 105, secondo la quale, ai fini dell'applicazione dell'[art. 67](#) del TUIR, rilevarebbero come abitazione principale solo gli immobili censiti in catasto come abitazioni (ossia, appartenenti al gruppo A, con l'eccezione degli A/10).

Al riguardo, si rileva come tale interpretazione non sia suffragata dalle norme: in primo luogo, l'[art. 67](#) co. 1 lett. b) del TUIR non fa alcun riferimento alla categoria catastale dell'immobile, richiedendo esclusivamente la destinazione dello stesso ad abitazione principale. Inoltre, l'[art. 10](#) co. 3-bis del TUIR, nel disciplinare la deduzione del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale (fino all'ammontare della rendita catastale), dispone che per quest'ultima si intende quella nella quale chi la possiede a titolo di proprietà o altro diritto reale oppure i suoi familiari dimorano abitualmente.

In modo del tutto analogo, si osserva anche che l'[art. 15](#) co. 1 lett. b) del TUIR, nel disciplinare le detrazioni per gli oneri consistenti in interessi passivi in dipendenza di mutui garantiti da ipoteca su immobili, contratti per l'acquisto di unità immobiliari da adibire ad abitazione principale entro un anno dall'acquisto stesso, dispone che per abitazione principale si intende quella nella quale il contribuente o i suoi familiari dimorano abitualmente.

La decisione in commento, quindi, nega che costituisca un elemento determinante il fatto che l'immobile ceduto fosse un A/10 e afferma che la nozione di abitazione principale deve essere ancorata all'accertamento di una situazione di fatto di oggettiva destinazione dell'immobile a dimora abituale.

art. 67 co. 1 DPR 22.12.1986 n. 917

Il Quotidiano del Commercialista del 26.6.2024 - "Anche i fabbricati in categoria A/10 possono essere destinati ad abitazione principale" - Sanna

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Cessione di immobili - Fabbricati" - Sanna S.

Cass. 25.6.2024 n. 17528

IMPOSTE DIRETTE

IRES - Valutazione delle rimanenze - Magazzino - Adeguamento delle esistenze iniziali di magazzino - Novità della L. 213/2023 (legge di bilancio 2024) - Disposizioni attuative e istituzione dei codici tributo per il versamento (DM 24.6.2024 e ris. Agenzia delle Entrate 17.6.2024 n. 30)

L'art. 1 co. 78 - 85 della L. 213/2023 consente di regolarizzare le rimanenze di magazzino adeguandole alla situazione di giacenza effettiva.

Con il DM [24.6.2024](#) sono stati approvati i coefficienti di maggiorazione necessari per determinare le imposte dovute per l'adeguamento. La ris. Agenzia delle Entrate 17.6.2024 n. [30](#) ha invece istituito i codici tributo per procedere al versamento delle suddette imposte.

Ambito temporale

La possibilità di aderire alla disposizione riguarda il periodo d'imposta in corso al 30.9.2023 (e, quindi, il 2023 per i soggetti "solari").

Ambito soggettivo

Destinatari della disposizione sono gli esercenti attività d'impresa che non adottano i principi contabili internazionali e, quindi, in buona sostanza, agli OIC *adopter*.

Ambito oggettivo

L'adeguamento può riguardare i beni di cui all'[art. 92](#) del TUIR. Si tratta, quindi, delle rimanenze:

- dei beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa ([art. 85](#) co. 1 lett. a) del TUIR);
- delle materie prime e sussidiarie, dei semilavorati e degli altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione ([art. 85](#) co. 1 lett. b) del TUIR).

Sono, invece, escluse le rimanenze relative:

- alle commesse infrannuali (cioè, di durata inferiore ai 12 mesi), ancora in corso di esecuzione al termine dell'esercizio, valutate in base alle spese sostenute (ex [art. 92](#) co. 6 del TUIR);
- alle opere, forniture e servizi pattuiti come oggetto unitario e con tempo di esecuzione ultrannuale, valutate in base all'[art. 93](#) del TUIR.

Modalità di adesione

L'adeguamento deve essere richiesto nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 30.9.2023 (2023, per i soggetti "solari"), compilando la sezione XXVII del quadro RQ del modello REDDITI 2024, secondo quanto sarà più avanti precisato.

Modalità di adeguamento

L'adeguamento delle esistenze iniziali di magazzino può avvenire tramite:

- l'eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi;
- l'iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse.

Determinazione delle imposte dovute

Nel caso dell'eliminazione di esistenze iniziali, occorre versare:

- l'IVA;
- l'imposta sostitutiva dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP.

L'IVA (da riportare nella colonna 3 del rigo RQ110 del modello REDDITI 2024) è determinata applicando l'aliquota media riferibile all'anno 2023 (da riportare nella colonna 2 del rigo RQ110) all'ammontare (da riportare nella colonna 1 del rigo RQ110) che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per i coefficienti di maggiorazione specifici per ogni attività, come individuati dal citato DM [24.6.2024](#).

L'aliquota media IVA è ottenuta - tenendo conto dell'esistenza di operazioni non soggette a imposta ovvero soggette a regimi speciali - dal rapporto tra:

- l'IVA, relativa alle operazioni, diminuita di quella relativa alla cessione di beni ammortizzabili;
- il volume d'affari.

L'imposta sostitutiva (da indicare nella colonna 4 del rigo RQ111), la cui aliquota è stabilita al 18%, va applicata sulla differenza (da riportare nella colonna 3 del rigo RQ111) tra:

- il valore eliminato moltiplicato per il suddetto coefficiente di maggiorazione (in pratica, l'ammontare

dell'imponibile ai fini dell'IVA come sopra determinato, da riportare nella colonna 1 del rigo RQ111);

- il valore del bene eliminato (da riportare nella colonna 2 del rigo RQ111).

Si consideri una srl "solare" con codice ATECO 47.21 "Commercio al dettaglio di frutta e verdura in esercizi specializzati", soggetta agli ISA e con ricavi di importo non superiore a 5.164.569,00 euro che, nel bilancio dell'esercizio 2022, ha esposto rimanenze finali di materie prime pari a 50.000,00 euro, le quali all'1.1.2023 vengono adeguate a un valore di 40.000,00 euro, stornando l'eccedenza di 10.000,00 euro.

Ipotizzando un'aliquota media IVA riferibile al 2023 del 20% e assumendo il coefficiente di maggiorazione proprio dell'attività esercitata dalla srl definito dal DM in commento (1,3):

- l'IVA dovuta per la regolarizzazione ammonta a 2.600,00 euro (20% × 10.000,00 × 1,3);
- l'imposta sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP ammonta a 540,00 euro [18% × (10.000,00 × 1,3 - 10.000,00)].

Invece, se si procede all'iscrizione di esistenze iniziali in precedenza omesse, il contribuente deve provvedere al pagamento dell'imposta sostitutiva del 18% (da indicare nella colonna 2 del rigo RQ112), da calcolare sul valore iscritto (da riportare nella colonna 1 del rigo RQ112).

Termini di versamento

Le imposte dovute vanno versate in due rate di pari importo:

- la prima, entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta in corso al 30.9.2023;
- la seconda, entro il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi relativa al periodo d'imposta 2024.

Modalità di versamento

Per il versamento occorre utilizzare i seguenti codici tributo, istituiti dalla ris. Agenzia delle Entrate 17.6.2024n. [30](#):

- "1732", denominato "Adeguamento per eliminazione delle esistenze iniziali dei beni - IVA - [articolo 1, comma 80, lettera a\), della legge 30 dicembre 2023, n. 213](#)";
- "1733", denominato "Adeguamento per eliminazione delle esistenze iniziali dei beni - Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e IRAP - [articolo 1, comma 80, lettera b\), della legge 30 dicembre 2023, n. 213](#)";
- "1734", denominato "Adeguamento per esistenze iniziali omesse dei beni - Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e IRAP - [articolo 1, comma 81, della legge 30 dicembre 2023, n. 213](#)";
- "1735", denominato "Adeguamento per eliminazione delle esistenze iniziali dei beni - Imposta sostitutiva IRES e IRAP - [articolo 1, comma 80, lettera b\), della legge 30 dicembre 2023, n. 213](#)";
- "1736", denominato "Adeguamento per esistenze iniziali omesse dei beni - Imposta sostitutiva IRES e IRAP - [articolo 1, comma 81, della legge 30 dicembre 2023, n. 213](#)".

Nel modello F24, i codici tributo devono essere esposti nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati", con l'indicazione nel campo "Anno di riferimento", dell'anno d'imposta cui si riferisce il versamento, espresso nel formato "AAAA".

Il campo "rateazione/Regione/Prov./mese rif." è valorizzato nel formato "NNRR", dove "NN" rappresenta il numero della rata in pagamento ("01" per la prima e "02" per la seconda) e "RR" indica il numero complessivo delle rate ("02", poiché le rate previste sono due).

DM 24.6.2024 Ministero dell'Economia e delle finanze

Il Quotidiano del Commercialista del 25.6.2024 - "Al via la regolarizzazione del magazzino" -

Fornero Il Sole - 24 Ore del 25.6.2024, p. 34 - "Sanatoria del magazzino con coefficienti su

misura" - Germani Italia Oggi del 25.6.2024, p. 28 - "Magazzino, ok sanatoria" - Poggiani

ACCERTAMENTO

Accertamento e controlli - Indici sintetici di affidabilità fiscale - Applicazione degli ISA per il periodo d'imposta 2023 - Chiarimenti (circ. Agenzia delle Entrate 25.6.2024 n. 15)

Con la circ. 25.6.2024 n. [15](#), l'Agenzia delle Entrate fornisce alcuni chiarimenti in relazione all'applicazione degli ISA per il periodo d'imposta 2023 (modelli REDDITI 2024), confermando il quadro applicativo complessivo rispetto agli scorsi anni. Anche il periodo d'imposta 2023 vede l'operatività all'interno del

software "Il tuo ISA2024" dei correttivi congiunturali, approvati dal DM [29.4.2024](#).

Nella circolare non viene affrontato il concordato preventivo biennale, seppur il modello CPB costituisca un allegato obbligatorio del modello ISA in caso di adesione alla proposta del Fisco.

Revisione degli ISA del comparto del commercio al dettaglio

Nell'esaminare gli interventi normativi che hanno avuto effetto sulla disciplina ISA, la circolare commenta le modifiche del DLgs. 1/2024 (c.d. DLgs. Adempimenti), che all'art. 5 prevede un processo di razionalizzazione degli ISA per tener conto delle evoluzioni della classificazione ATECO.

Al riguardo viene anticipato che, dal prossimo anno, la classificazione subirà modifiche, in linea con quanto effettuato a livello europeo per la classificazione NACE, che comporteranno la revisione anticipata degli ISA relativi al commercio al dettaglio. In particolare, in tali indici dovranno confluire gli ISA del commercio ambulante seguendo una logica basata sulla modalità di vendita (all'ingrosso e al dettaglio) e nell'ISA DG61U - Intermediari del commercio dovranno, invece, essere ricomprese tutte le forme di intermediazione dei servizi.

Novità dei modelli ISA 2024

Per quanto riguarda la modulistica, è stato introdotto nel quadro F il campo 2 del rigo F08 [denominato "Adeguamento valore esistenze iniziali ([art. 1, c. 78, L. 213/2023](#))"], che consente di segnalare se è stato effettuato l'adeguamento delle esistenze iniziali di magazzino ai sensi dell'[art. 1](#) co. 78-85 della L. 213/2023.

Il cambiamento si è reso necessario in quanto, con la modifica delle esistenze iniziali relative al periodo d'imposta in corso al 30.9.2023, non sarebbe stata soddisfatta la condizione indicata all'[art. 92](#) co. 7 del TUIR, secondo cui le "rimanenze finali di un esercizio nell'ammontare indicato dal contribuente costituiscono le esistenze iniziali dell'esercizio successivo"; ciò avrebbe comportato l'anomalia di diversi indicatori (es. corrispondenza delle esistenze di prodotti finiti, materie prime e merci con le relative rimanenze), con conseguente riflesso negativo in termini di affidabilità fiscale. Barrando la casella, invece, gli indicatori coinvolti vengono disattivati.

Nell'ottica di semplificare gli adempimenti relativi alla presentazione dei dati necessari all'applicazione degli ISA (come disposto dall'[art. 6](#) del DLgs. 1/2024), viene segnalata l'approvazione con il provv. 28.2.2024 (Allegato [2](#)) di un elenco di corrispondenze tra i dati contabili presenti nel modello REDDITI 2024 e gli omologhi dati richiesti nei modelli ISA 2024.

Causa di esclusione per l'attività di agriturismo avviata in corso d'anno

A fronte delle richieste di chiarimenti pervenute, vengono precisate le condizioni in presenza delle quali l'inizio nel corso del periodo d'imposta dell'attività di agriturismo può costituire causa di esclusione dall'applicazione degli ISA. Vengono distinte due ipotesi, sul presupposto che lo svolgimento dell'attività agrituristica sia subordinato allo svolgimento in via principale di un'attività agricola.

Nel caso in cui l'attività agricola generi reddito agrario ai sensi dell'[art. 32](#) del TUIR, l'attività di agriturismo, nell'anno in cui quest'ultima inizia, è esclusa dall'applicazione degli ISA perché tale anno configura quello di inizio dell'attività che produce reddito d'impresa. L'avvio dell'attività agrituristica rappresenterebbe, in questa fattispecie, il primo periodo d'imposta di esercizio di un'attività produttiva di reddito d'impresa che si andrebbe ad aggiungere a una preesistente attività produttiva di un reddito agrario.

Nell'ipotesi in cui l'attività agricola determini reddito d'impresa:

- è esclusa l'applicazione degli ISA se il reddito d'impresa dell'attività agricola (prevalente) è determinato catastalmente (l'esclusione interesserà entrambe le attività);
- gli ISA sono applicati se il reddito d'impresa dell'attività agricola (prevalente) è determinato analiticamente (in questo caso, andandosi ad aggiungere un'attività complementare a quella prevalente già esercitata, non ricorrerebbe l'ipotesi della causa di esclusione dell'inizio attività).

art. 9 bis DL 24.4.2017 n. 50

Circolare Agenzia Entrate 25.6.2024 n. 15

Il Quotidiano del Commercialista del 26.6.2024 - "Regolarizzazione del magazzino con campo specifico neimodelli ISA" - Rivetti

Il Sole - 24 Ore del 26.6.2024, p. 30 - "Rimanenze da gestire anche ai fini Isa" - Pegorin -

Ranocchitalia Oggi del 26.6.2024, p. 36 - "Isa, visto di conformità al rialzo" - Poggiani

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Indici sintetici di affidabilità fiscale" - Rivetti P.

CONTENZIOSO

Processo tributario - Organi e oggetto della giurisdizione tributaria - Atti impugnabili - Tassatività degli atti impugnabili - Estratto di ruolo - Mancata notifica della cartella - Blocco dei pagamenti - Pensioni (Cass. 26.6.2024 n. 17606)

La Cassazione a SS.UU., con la sentenza 2.10.2015 n. [19704](#), ha ammesso il ricorso contro la cartella non notificata e l'estratto di ruolo al fine di evitare il rischio di azioni esecutive o cautelari.

Con l'introduzione dell'[art. 12](#) co. 4-bis del DPR 602/73 (inserito dall'[art. 3-bis](#) co. 1 del DL 146/2021), il legislatore ha sancito la non impugnabilità dell'estratto di ruolo.

Viene, però, previsto che la cartella di pagamento e il ruolo non validamente notificati non possono essere impugnati, salvo che il contribuente dimostri che il carico può:

- pregiudicare la partecipazione a gare di appalti pubblici ai sensi dell'[art. 80](#) co. 4 del DLgs. 50/2016;
- compromettere i pagamenti delle Pubbliche Amministrazioni mediante attivazione delle procedure di blocco (vedasi l'[art. 48-bis](#) del DPR 602/73);
- comportare la perdita di un beneficio nei rapporti con la Pubblica amministrazione.

Questa norma ha compresso la difesa a fronte dei numerosi ricorsi presentati dai contribuenti dopo i principi emersi dalla citata sentenza Cass. SS.UU. 2.10.2015 n. [19704](#).

La Corte Costituzionale, con la sentenza 17.10.2023 n. [190](#) (confermata dalla successiva Corte Cost. 9.5.2024 n. [81](#)), ha dichiarato manifestamente inammissibile la questione di legittimità costituzionale, ponendo però un forte monito al legislatore onde evitare il *vulnus* alla difesa del contribuente.

Retroattività

A fronte dell'introduzione del co. 4-bis all'interno dell'[art. 12](#) del DPR 602/73, la Corte di Cassazione a SS.UU., con la pronuncia 6.9.2022 n. [26283](#), ha stabilito l'irretroattività della norma ma con applicazione ai processi pendenti. Ciò, *"poiché specifica, concretizzandolo, l'interesse alla tutela immediata a fronte del ruolo e della cartella non notificata o invalidamente notificata"*.

A seguito di tale statuizione, i giudizi pendenti, in assenza della dimostrazione del contribuente circa la sussistenza di una delle ipotesi tassative previste dall'[art. 12](#) co. 4-bis del DPR 602/73, sono stati dichiarati inammissibili per violazione dell'[art. 19](#) del DLgs. 546/92.

La dimostrazione circa l'interesse ad agire contro l'estratto di ruolo può avvenire in ogni grado di giudizio ed anche in quello di legittimità: nelle fasi di merito, attraverso il tempestivo ricorso alla rimessione nei termini (istituto applicabile anche al processo tributario), nel grado di legittimità, mediante deposito di documentazione ex [art. 372](#) c.p.c. o fino all'udienza di discussione (prima dell'inizio della relazione) o fino all'adunanza camerale oppure, qualora occorrono accertamenti di fatto, nel giudizio di rinvio (Cass. 8.11.2023 n. [31097](#)).

Valutazione dell'interesse ad agire

L'[art. 12](#) co. 4-bis del DPR 602/73 ammette l'impugnabilità del ruolo e della cartella di pagamento che si assume invalidamente notificata ove il contribuente "*dimostri che dall'iscrizione a ruolo possa derivargli un pregiudizio (...) per la riscossione di somme allo stesso dovute dai soggetti pubblici*".

Il riferimento è all'[art. 48-bis](#) del DPR 602/73, il quale prevede che le Pubbliche Amministrazioni, prima di procedere al pagamento di somme di importo superiore a 5.000,00 euro, inoltrino in via telematica una richiesta all'Agenzia delle Entrate-Riscossione al fine di verificare se il beneficiario del pagamento risulta moroso in relazione a una o più cartelle di pagamento, per un importo complessivo di almeno 5.000,00 euro.

L'impugnazione del ruolo, in un primo momento, è stata ammessa nel caso in cui questo potesse arrecare un pregiudizio come il pignoramento o il blocco dell'erogazione di pensioni INPS in ragione dell'[art. 48-bis](#) del DPR 602/73 (cfr. Cass. [16.11.2022](#) n. 33838).

Tuttavia, la Corte di Cassazione 26.6.2024 n. [17606](#), superando la precedente pronuncia, ha stabilito che, ai fini dell'ammissibilità della diretta impugnazione della cartella di pagamento conosciuta mediante l'estratto di ruolo ([art. 12](#) co. 4-bis del DPR 602/73), l'interesse ad agire deve essere valutato in base ad un pregiudizio concreto ed attuale, ovvero da verificare nel momento in cui l'organo giudicante è chiamato a decidere.

Quindi, non è impugnabile il ruolo nel caso di un trattamento pensionistico INPS non sospeso ex [art. 48-bis](#) del DPR 602/73, non essendoci un pregiudizio attuale.

La diminuzione di tutela per il contribuente appare rilevante: si passa da una interpretazione che tutela il contribuente dal pregiudizio potenziale di subire l'azione esecutiva a una che lo legittima solo in presenza del pregiudizio già avvenuto.

art. 12 co. 4 bis DPR 29.9.1973 n. 602

Il Quotidiano del Commercialista del 27.6.2024 - "Impugnazione del ruolo solo se l'interesse è attuale" - Amato

Il Sole - 24 Ore del 27.6.2024, p. 37 - "Lo stop alla pensione non giustifica l'impugnazione dell'estratto di ruolo" - Ambrosi - Iorio

Guide Eutekne - Contenzioso tributario - "Estratto di ruolo" - Cissello A.

Cass. 26.6.2024 n. 17606

Agevolazioni

AGEVOLAZIONI FISCALI

[Super deduzione nuove assunzioni - Ambito applicativo - Disposizioni attuative \(DM 25.6.2024\)](#)

Con il [DM 25.6.2024](#), pubblicato sul sito del MEF, sono state definite le disposizioni attuative della super deduzione per nuove assunzioni a tempo indeterminato di cui all'[art. 4](#) del DLgs. 216/2023.

Soggetti beneficiari

Possono beneficiare dell'agevolazione i titolari di reddito d'impresa e gli esercenti arti e professioni che svolgono attività di lavoro autonomo ai sensi dell'[art. 54](#) del TUIR.

Tali soggetti devono aver esercitato l'attività nei 365 giorni antecedenti l'1.1.2024 (soggetti "solari").

Condizioni

Al fine di accedere all'agevolazione ([art. 4](#) del DM 25.6.2024):

- nel 2024 devono essere assunti lavoratori a tempo indeterminato, facendo riferimento a tal fine alla forma contrattuale di cui all'[art. 1](#) del DLgs. 81/2015 (non rilevando la circostanza che i lavoratori producano redditi di lavoro dipendente o assimilati secondo quanto disposto dal TUIR);
- il numero dei dipendenti a tempo indeterminato al termine del 2024 deve essere superiore al numero di dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupato nel 2023 (c.d. "incremento occupazionale");
- il numero complessivo di dipendenti (inclusi quelli a tempo determinato) a fine 2024 deve essere

superiore al numero degli stessi lavoratori mediamente occupati nel 2023 (c.d. “incremento occupazionale complessivo”).

Sono previste regole *ad hoc* per la determinazione delle suddette condizioni. In particolare, viene disposto che:

- rileva la trasformazione di contratti a tempo determinato in contratti a tempo indeterminato effettuata nel 2024;
- i lavoratori *part time* rilevano in misura proporzionale alle ore di lavoro prestate rispetto a quelle previste dal contratto nazionale;
- non rilevano i lavoratori dipendenti i cui contratti sono ceduti a seguito di trasferimento di azienda o rami d'azienda per effetto di operazioni di riorganizzazione aziendale (es. fusioni, scissioni, conferimenti, cessioni, affitti o successioni e donazioni) o di cessione dei contratti di lavoro ex [art. 1406](#) c.c., sempre che il contratto sia in essere al termine del 2024;
- in relazione al calcolo della media occupazionale, occorre considerare la somma dei rapporti tra il numero dei giorni di lavoro previsti contrattualmente in relazione a ciascun lavoratore dipendente e 365 giorni.

Viene inoltre previsto che, in relazione al “gruppo interno”, il beneficio è subordinato alla verifica della sussistenza, in relazione al gruppo considerato nel suo insieme, sia dell'incremento del numero di nuovi assunti a tempo indeterminato che dell'incremento del numero complessivo di dipendenti.

Determinazione dell'agevolazione

L'[art. 5](#) del DM 25.6.2024 dispone le modalità di determinazione della maggiorazione del costo del lavoro. Ai fini della determinazione della maggiorazione, il costo da assumere è pari al minore importo tra:

- il costo effettivamente riferibile ai nuovi assunti (risultante dalla voce B.9 del Conto economico);
- l'incremento del costo complessivo del personale dipendente (ricavabile dalla voce B.9 del Conto economico) rispetto a quello relativo all'esercizio 2023.

Ai fini della determinazione del reddito, il costo del personale così determinato è maggiorato:

- di un importo pari al 20%;
- di un ulteriore 10% in relazione alle nuove assunzioni a tempo indeterminato di dipendenti riconducibili a ciascuna delle categorie meritevoli di maggior tutela individuate nell'Allegato 1 al DLgs. [216/2023](#); in tal caso, quindi, la maggiorazione totale sarà pari al 30% (cfr. la [Relazione illustrativa](#) al DM).

Nel caso in cui l'incremento del costo complessivo del personale dipendente sia inferiore al costo effettivamente riferibile ai nuovi assunti, in presenza di entrambe le categorie di lavoratori (con maggiorazione quindi del 20% e del 30%) il costo da assumere ai fini della maggiorazione va ripartito tra le due categorie proporzionalmente al costo del personale di nuova assunzione a tempo indeterminato di ciascuna di esse.

Viene inoltre disposto che in caso di conversione di un contratto a tempo determinato in contratto a tempo indeterminato, il costo da assumere è quello sostenuto in relazione al contratto a tempo indeterminato a decorrere dalla data della conversione.

Acconti d'imposta relativi al 2024 e al 2025

Si ricorda che, ai sensi dell'[art. 4](#) co. 7 del DLgs. 216/2023, gli effetti della maggiorazione devono essere sterilizzati ai fini della determinazione degli acconti relativi ai periodi d'imposta 2024 e 2025 (soggetti “solari”).

Pertanto, se l'acconto IRPEF/IRES relativo al 2024 è calcolato con il criterio previsionale, le imposte presunte per tale periodo d'imposta, base di computo dell'acconto, devono essere determinate come se la super deduzione non fosse applicata. Invece, se si adopera il metodo storico, la disposizione è priva di effetti pratici, nel senso che occorre assumere i consueti importi risultanti dal modello REDDITI 2024, salva la sussistenza di ulteriori obblighi di ricalcolo.

art. 4 DLgs. 30.12.2023 n. 216

DM 25.6.2024 Ministero dell'Economia e delle finanze

Relazione DM 25.6.2024 Ministero dell'Economia e delle
finanze

*Il Quotidiano del Commercialista del 27.6.2024 - "Super deduzione nuove assunzioni per le imprese
in attività da 365 giorni" - Alberti*

Il Sole - 24 Ore del 27.6.2024, p. 3 - "Le semplici stabilizzazioni non bastano per i benefici" - Sbaraglia -

Sepio Italia Oggi del 27.6.2024, p. 21 - "Nuove assunzioni, fisco di favore" - Liburdi - Sironi

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Super deduzione per nuove assunzioni" - Alberti P.

AGEVOLAZIONI

PROVVEDIMENTO AGENZIA DELLE ENTRATE 7.6.2024 N. 260004

AGEVOLAZIONI

AGEVOLAZIONI FISCALI - Credito d'imposta per impianti di compostaggio presso centri
agroalimentari del Mezzogiorno - Percentuale di fruizione e utilizzo in compensazione

Con il presente provvedimento viene determinata la percentuale effettivamente fruibile da
ciascun beneficiario del credito d'imposta previsto per le spese sostenute dall'1.1.2023 al
31.12.2023, in relazione all'installazione e messa in funzione di impianti di compostaggio presso
i centri agroalimentari presenti nelle Regioni Campania, Molise, Puglia, Basilicata, Calabria e
Sicilia, a condizione che questi possano smaltire almeno il 70% dei rifiuti organici prodotti dal
medesimo centro agroalimentare, di cui:

- all'art. 1 co. 831 - 834 della L. 30.12.2021 n. 234 (legge di bilancio 2022), come modificato
dall'art. 1 co.

270 della L. 29.12.2022 n. 197 (legge di bilancio 2023);

- ai precedenti provv. Agenzia delle Entrate 14.3.2022 n. 80989 e 21.3.2023 n. 84261.

Calcolo del credito d'imposta fruibile

L'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile da ciascun beneficiario è pari al credito
risultante dall'ultima comunicazione validamente presentata nel periodo dal 22.4.2024 al
31.5.2024, ai sensi dei citati provvedimenti 14.3.2022 n. 80989 e 21.3.2023 n. 84261, in assenza
di rinuncia, troncando il risultato all'unità di euro.

La percentuale di fruizione è quindi pari al 100%, in quanto i crediti d'imposta richiesti sono
risultati inferiori alle risorse disponibili, pari a un milione di euro.

Cassetto fiscale

Ciascun beneficiario può visualizzare il credito d'imposta fruibile tramite il proprio Cassetto
fiscale, accessibile dall'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate.

Utilizzo in compensazione nel modello F24

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione nel modello F24, ai sensi
dell'art. 17 del DLgs. 241/97:

- presentando il modello F24 esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione
dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento;

- utilizzando il codice tributo "6860", istituito dalla ris. Agenzia delle Entrate 12.6.2024 n. 29.

Compilazione del modello F24

Come stabilito dalla suddetta risoluzione, in sede di compilazione del modello F24:

- il suddetto codice tributo deve essere esposto nella sezione "Erario", in corrispondenza delle
somme indicate nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il
contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna "importi a debito
versati";

- nel campo "anno di riferimento" deve essere indicato l'anno cui si riferisce il credito d'imposta,
nel formato "AAAA".

Esclusione dei limiti annui alle compensazioni

La compensazione del credito d'imposta in esame non è soggetta ai limiti annui dei crediti compensabili nel modello F24, di cui:

- all'art. 34 della L. 388/2000 (pari a 2 milioni di euro);
- all'art. 1 co. 53 della L. 244/2007 (pari a 250.000,00 euro).

Regime fiscale del credito d'imposta

Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'IRAP.