

**SPECIAL**

# taxnews

*Riforma Fiscale*

**4**

Reshoring,  
Regime agevolativo,  
nuove assunzioni e  
abolizione ACE





## Ambito applicativo

L'art. 6 del DLgs. 209/2023 ha introdotto un regime agevolato per le attività economiche trasferite in Italia (c.d. reshoring).

Nel dettaglio l'agevolazione riguarda i redditi derivanti da attività di impresa ed arti e professioni, esercitate in forma associata, svolte in un Paese estero non appartenente all'Unione europea o allo Spazio economico europeo (i.e. Norvegia, Islanda o Liechtenstein) e trasferite nel territorio dello Stato.

L'agevolazione si applica a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 29 dicembre 2023 (data di entrata in vigore del DLgs. 209/2023) ma è subordinata all'autorizzazione della Commissione europea ai sensi dell'art. 108, paragrafo 3, del TFUE (art. 6, co. 5, del DLgs. 209/2023).

La norma non esplicita cosa debba intendersi con la definizione di "attività economiche" e per questo motivo si potrebbe optare per un ambito applicativo alquanto ampio che ricomprenda ogni tipologia di attività economica. Si auspica che l'Agenzia delle Entrate possa confermare tale aspetto anche in relazione alle attività svolte dalle holding di partecipazione.

Si segnala che la Relazione illustrativa al D. Lgs. 209/2023 ha precisato che fra le attività economiche trasferite che possono rientrare nell'ambito applicativo dall'agevolazione, ricadono anche le attività d'impresa esercitate da società appartenenti al medesimo gruppo.

La norma esclude dalle attività agevolabili quelle esercitate nel territorio dello Stato (anche se esercitate da una società estera per il tramite di una stabile organizzazione in Italia) nei 24 mesi antecedenti il loro trasferimento.

## Misura e durata dell'agevolazione

L'agevolazione in oggetto comporta che i redditi delle attività di impresa e di lavoro autonomo trasferite nel territorio dello Stato, alle condizioni sopra evidenziate, non concorrano alla formazione del reddito imponibile, ai fini delle imposte sui redditi, e del valore della produzione netta, ai fini IRAP, per il 50% del relativo ammontare.

La norma richiede espressamente che, ai fini della determinazione dei redditi detassati, si debbano mantenere separate evidenze contabili, idonee a consentire il riscontro della corretta determinazione del reddito e del valore della produzione netta agevolabile.

Il regime agevolato si applica nel periodo di imposta in corso al momento del trasferimento e nei cinque periodi d'imposta successivi.

## Decadenza

L'agevolazione viene meno nel caso in cui il soggetto beneficiario trasferisca al di fuori del territorio dello Stato, anche parzialmente, le attività oggetto di reshoring: a) nei cinque periodi d'imposta successivi alla scadenza del regime di agevolazione; ovvero b) nei dieci successivi se si tratta di grandi imprese (come individuate dalla raccomandazione 2003/361/CE del 6 maggio 2003).

In caso di decadenza dall'agevolazione, l'Amministrazione finanziaria recupera, con gli interessi, le imposte non pagate in costanza del regime agevolato (dal dettato normativo non sembrerebbero applicabili sanzioni).



Il D.Lgs. n. 216 del 30.12.2023 (di seguito il Decreto), recante misure di “attuazione del primo modulo di riforma delle imposte sul reddito delle persone fisiche e altre misure in tema di imposte sui redditi” contiene all’art. 4 la nuova disciplina sulla “maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni” per il periodo d’imposta successivo al 31.12.2023, comunemente definita “Bonus più assunti meno paghi”.

Tale agevolazione consiste in una “super-deduzione” del costo del lavoro, ai fini della determinazione del reddito, riconosciuta ai soggetti esercenti attività d’impresa e lavoro autonomo che assumono lavoratori a tempo indeterminato. Il Bonus, in estrema sintesi, si sostanzia in uno sconto fiscale la cui percentuale varia a seconda delle categorie avviate al lavoro.

### **Inquadramento del bonus all’interno della Riforma fiscale**

L’art. 6, comma 1, lett. a) della L. n. 111 del 9.8.2023 (Delega al Governo per la Riforma fiscale) aveva previsto la “riduzione dell’aliquota dell’IRES nel caso in cui sia impiegata in investimenti, con particolare riferimento a quelli qualificati, o anche in nuove assunzioni ....”.

In attuazione quindi a quanto previsto dal predetto art. 6, e nell’attesa della piena attuazione della legge delega, l’art. 4 del Decreto prevede, per il solo periodo d’imposta 2024 (i.e periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023), che il costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato sia maggiorato, ai fini della determinazione del reddito d’impresa o di lavoro autonomo, di un importo pari al 20% del costo riferibile all’incremento occupazionale. Lo sconto quindi si sostanzia nel 4,80% per i soggetti IRES (24% x 20%).

### **Requisiti soggettivi**

La misura agevolativa in parola è riconosciuta a:

- I. titolari di reddito d’impresa, tra cui le società di capitali soggette ad IRES;
- II. esercenti arti e professioni;

che hanno esercitato l’attività nel periodo d’imposta in corso al 31.12.2023 (2023, per i soggetti “solari”) per almeno 365 giorni.

La normativa esclude dal beneficio le società e gli enti in liquidazione ordinaria, assoggettati a liquidazione giudiziale o agli altri istituti liquidatori relativi alla crisi d’impresa.

### **Requisiti oggettivi**

L’incremento occupazionale, su cui calcolare la maggiorazione, è così determinato:

- I. il numero dei dipendenti a tempo indeterminato al termine del 2024 (esercizio successivo al 31 dicembre 2023) deve essere superiore al numero di dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati nel 2023 (al netto dei decrementi in società ed enti collegati o controllati ai sensi dell’art. 2359 c.c.);
- II. il costo da assumere è pari al minore importo tra quello effettivamente riferibile ai nuovi assunti e l’incremento complessivo del costo del personale dipendente (voce B.9 del Conto economico) rispetto a quello relativo all’esercizio in corso al 31 dicembre 2023;
- III. in ogni caso, il numero complessivo di dipendenti (inclusi quelli a tempo determinato) a fine 2024 (esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023) deve essere superiore al numero degli stessi lavoratori mediamente occupati nel periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2023.



## **Maggiorazione per i lavoratori meritevoli di tutela**

La norma ha previsto, inoltre, che ove il lavoratore neoassunto rientri in una delle categorie di lavoratori meritevoli di maggiore tutela, di cui all'Allegato 1 al D.Lgs. 216/2023 (es. lavoratori svantaggiati, persone con disabilità, donne con figli minori a carico, ecc.), il costo riferibile a ciascun nuovo assunto è moltiplicato per dei coefficienti di maggiorazione che saranno stabiliti con apposito decreto attuativo (da emanarsi dal Ministro dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministro del Lavoro e delle politiche sociali), fermo restando che la complessiva maggiorazione non potrà eccedere il 10% del costo del lavoro sostenuto per tali categorie.

## **Rilevanza ai fini degli acconti di imposta**

Il comma 7 dell'art. 4 precisa poi che, in sede di determinazione dell'acconto delle imposte sui redditi dovuto per il periodo d'imposta 2024 (per i soggetti solari), non si tiene conto delle disposizioni in esame. Inoltre, nella determinazione dell'acconto per il periodo d'imposta 2025 si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni in commento.

## **Possibili criticità**

Il Bonus in parola allo stato attuale non si dimostra di chiara applicabilità nel conteggio. Inoltre, né la norma né la Relazione illustrativa allo schema di decreto legislativo forniscono precise indicazioni rispetto agli elementi di costo da assumere. Detto ciò, in linea di massima, dovranno essere considerate in tale costo la retribuzione, i contributi e gli accantonamenti per il TFR maturato nell'esercizio.

Per quanto riguarda l'incremento complessivo del costo del personale, dovrebbero essere esclusi alcuni costi comunque relativi al personale, quali, ad esempio, i buoni pasto, le spese per l'aggiornamento professionale dei dipendenti e il vitto e l'alloggio dei dipendenti in trasferta.

Si attende quindi che tali elementi, così come le concrete modalità di calcolo dell'agevolazione, vengano confermati dall'atteso decreto attuativo.



A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, ed in attuazione dei principi previsti dalla legge delega, viene abrogato l'articolo 1 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito con modificazioni nella legge 22 dicembre 2011, n. 214 recante norme in materia di deduzione (variazione in diminuzione ai fini IRES) dell'Aiuto alla Crescita Economica (c.d. ACE) relativo al rendimento nozionale del capitale investito nell'impresa.

Pertanto, per i soggetti aventi esercizio coincidente con l'anno solare, il 2023 sarà l'ultimo periodo di imposta di applicazione dell'ACE.

Continuano tuttavia ad applicarsi, fino ad esaurimento, le disposizioni relative all'importo del rendimento nozionale eccedente il reddito complessivo netto del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023. Ciò al fine di consentire anche in futuro il riassorbimento di tale eccedenza.

## CONTATTI

Viale Abruzzi, 94  
20131 Milano  
Tel. 02 58 20 10

**BDO Tax S.r.l. Stp**  
[centrostudi@bdo.it](mailto:centrostudi@bdo.it)

BDO è tra le principali organizzazioni internazionali di servizi alle imprese.

La Tax News viene pubblicata con l'intento di tenere aggiornati i clienti sugli sviluppi in ambito fiscale. Questa pubblicazione non può, in nessuna circostanza, essere associata, in parte o in toto, ad un'opinione espressa da BDO. Nonostante l'attenzione con cui è preparata, BDO non può essere ritenuta responsabile di eventuali errori od omissioni contenuti nel documento. La redazione di questo numero è stata completata il giorno 26 gennaio 2024.

BDO Tax S.r.l. Stp, società tra professionisti, è membro di BDO International Limited, società di diritto inglese (company limited by guarantee), e fa parte della rete internazionale BDO, network di società indipendenti. BDO è il marchio utilizzato dal network BDO e dalle singole società indipendenti che ne fanno parte.

© 2024 BDO (Italia) - Tax News - Tutti i diritti riservati.

[www.bdo.it](http://www.bdo.it)



Vuoi ricevere la TaxNews  
e altre notizie da BDO  
direttamente via email?  
Iscriviti alle nostre mailing list.

