



Berta, Nembrini, Colombini e Associati

CONSULENZA SOCIETARIA, FISCALE E DEL LAVORO

SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

Dott. Giorgio Berta
Rag. Mirella Nembrini
Rag. Sergio Colombini
Dott. Valerio Chignoli
Dott.ssa Francesca Ghezzi
Dott. Riccardo Rapelli

Dott.ssa Marina Asperti
Dott.ssa Valentina Bonomi
Dott. Luca Brevi
Dott. Massimiliano Brioschi
Dott. Enzo Colleoni
Dott. Daniele Corlazzoli
Dott.ssa Elena Del Bello
Dott.ssa Maria de Rosa Diaz
Dott.ssa Sabrina Durante
Dott.ssa Jessica Gambirasio
Dott.ssa Francesca Gerosa
Dott.ssa Silvia Gibillini
Dott. Walter Larici
Dott.ssa Elisa Marcandalli
Dott.ssa Giulia Masula
Dott. Massimo Medici
Dott. Andrea Medolago
Dott. Luigi Nespoli
Dott.ssa Sara Nicoli
Dott. Matteo Pagliaroli
Dott. Franco Patti
Dott.ssa Federica Prometti
Dott. Massimo Restivo
Dott.ssa Laura Santini
Dott. Edoardo Scaini
Dott.ssa Clara Sterli
Dott. Guido Tisi
Dott. Daniel Vanoli
Dott.ssa Simona Vavassori
Dott. Federico Vicari
Dott.ssa Simona Zambetti
Dott. Massimo Zanardi

Dott.ssa Clara Barinetti
Dott. Tommaso Calchi
Dott.ssa Simona Corna
Dott.ssa Ylenia Del Prato
Dott.ssa Grazia Illipronti
Dott.ssa Federica Minaudo

Circolare n. 41 del 22/09/2025

IRES PREMIALE 2025

- 1) Introduzione
- 2) Ambito soggettivo ed esclusioni
- 3) Condizioni di accesso richieste
- 4) Cause di decadenza
- 5) Consolidato e trasparenza fiscale
- 6) Altri aspetti

1) Introduzione

Il MEF ha pubblicato, lo scorso 8 agosto 2025, il Decreto di recepimento della c.d. **IRES premiale**, attuativo di quanto previsto dall'art. 1, commi 436-444, Legge n. 207/2024 (Legge di bilancio 2025) con cui è stata introdotta, in attesa dell'attuazione dei principi previsti nella Riforma fiscale, la riduzione di 4 punti percentuali dell'IRES per l'anno 2025 (**aliquota al 20%**).

2) Ambito soggettivo ed esclusioni

Come previsto dall'art. 3 del Decreto, la riduzione dell'aliquota IRES interessa i seguenti soggetti:

- **società di capitali, cooperative**, società di mutua assicurazione, società e cooperative europee e le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di enti non residenti;
- enti pubblici e privati che hanno per oggetto l'esercizio di attività commerciali.

Sono invece **esclusi** dall'agevolazione i soggetti che:

- nel periodo d'imposta 2025 sono in liquidazione ordinaria o assoggettati a procedure concorsuali di natura liquidatoria;
- determinano il reddito imponibile, anche parzialmente, in misura forfettaria;

Studio BNC | Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Legali - Consulenti del Lavoro

ACBMember

www.acbgroup.com

Bergamo
Via Giuseppe Mazzini, 4
24128 Bergamo
T +39 035 2286999
F +39 035 216380

Grumello del Monte
Piazzetta Rota Don Geremia, 18
24064 Grumello del Monte (BG)
T +39 035 832026
F +39 035 4420936

Treviglio
Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G
24047 Treviglio (BG)
T +39 0363 419330
F +39 0363 594558

Codice Fiscale e P.IVA 02210110165 | info@studiobnc.it | studiobnc.it

- nel periodo d'imposta 2024 applicano il regime di contabilità semplificata.

3) Condizioni di accesso richieste

L'agevolazione di riduzione dell'aliquota IRES al 20% spetta qualora sussistano le seguenti condizioni:

- accantonamento di **almeno l'80% dell'utile dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 in apposita riserva**, non destinata alla distribuzione ai soci, e **destinazione di almeno il 30% di tale utile accantonato** (e comunque non meno del 24% dell'utile 2023) **a investimenti in beni strumentali "4.0" o in progetti "Transizione 5.0"**;
- **realizzazione degli investimenti rilevanti** in beni materiali e immateriali di cui agli allegati A e B della Legge n. 232/2016, oppure beni legati all'efficientamento energetico ai sensi del D.L. n. 19/2024. Per questi ultimi viene richiesto un calo dei consumi energetici (almeno 3% della struttura produttiva o 5% dei processi interessati dall'investimento);
- **incremento occupazionale**: mantenimento almeno della media delle unità lavorative annue del triennio precedente e nuove assunzioni a tempo indeterminato che rappresentino almeno l'1% degli addetti mediamente occupati nel 2024; inoltre, non vi deve essere il ricorso dell'azienda alla cassa integrazione guadagni, eccetto casi particolari.

Accantonamento utile d'esercizio

Il Decreto prevede che l'utile 2024 si consideri accantonato "ad apposita riserva" **se destinato a finalità diverse dalla distribuzione ai soci** in sede di approvazione del bilancio, compresa la copertura delle perdite di esercizio.

Si precisa che:

- considerato che per fruire dell'agevolazione è richiesto l'accantonamento dell'utile, la stessa non spetta alle imprese che chiudono il bilancio 2024 in perdita;
- costituisce utile accantonato, il risultato 2024 destinato a qualsiasi riserva per la copertura di perdite di esercizi precedenti e/o portato a nuovo;
- il vincolo è apposto alle riserve costituite/incrementate mediante destinazione dell'utile 2024 e all'utile destinato ad aumento di capitale, nonché, quello portato a nuovo;
- la delibera di distribuzione ai soci di una quota superiore al 20% dell'utile 2024 rappresenta l'unica ipotesi in cui viene a mancare la condizione di accesso alla riduzione IRES.

Investimenti rilevanti

Ai fini dell'agevolazione, è richiesto che sia destinato alla realizzazione di investimenti rilevanti un **ammontare non inferiore al 30% dell'utile accantonato** e comunque, **non inferiore al 24% dell'utile dell'esercizio in corso al 31.12.2023**.

Si precisa quindi che:

- l'utile 2023 può essere considerato ai fini dell'agevolazione, anche se già stato distribuito;
- non è richiesto che nel 2023 sia conseguito un utile. L'agevolazione può essere fruita anche dai soggetti in perdita nel predetto esercizio, nel caso in cui siano rispettate le altre condizioni e sia stato destinato all'acquisizione di investimenti rilevanti il 30% dell'utile 2024 accantonato.

Gli investimenti rilevanti sono:

1. **beni strumentali materiali e immateriali nuovi** destinati a strutture produttive in Italia, di cui alle Tabelle A e B, Legge n. 232/2016 ("Industria 4.0"). Questi beni devono essere interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura. È previsto che l'interconnessione deve sussistere per almeno la metà del tempo di sorveglianza (quinto periodo di realizzazione dell'investimento);
2. beni di cui all'art. 38, comma 4, secondo periodo, e 5, D.L. n. 19/2024, se acquisiti nell'ambito di progetti di innovazione che **permettono di conseguire una riduzione dei consumi energetici**. In questo caso, oltre ai requisiti di cui al punto 1, è necessario conseguire una riduzione in misura pari almeno al 3% in riferimento ai consumi energetici della struttura produttiva localizzata in Italia. In alternativa, deve essere conseguita una riduzione di almeno il 5% dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento. Le riduzioni devono essere calcolate in riferimento ai consumi del periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024.

Gli investimenti rilevanti **devono essere realizzati dall'1.1.2025** ed entro il termine di presentazione del mod. REDDITI relativo al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024. Per le imprese con esercizio coincidente con l'anno solare quindi gli investimenti devono essere realizzati **entro il 31.10.2026**. Si precisa che è sufficiente che gli investimenti rilevanti siano effettuati entro il 31 ottobre 2026, anche se l'interconnessione avviene in un momento successivo. Tuttavia, quest'ultima, una volta verificata, deve essere mantenuta per più della metà del periodo di osservazione.

L'ammontare minimo degli investimenti rilevanti è pari al maggiore valore tra:

- 30% dell'utile accantonato;
- 40% dell'utile dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2023;
- la somma di 20.000 euro.

Incremento occupazionale

La riduzione IRES compete a condizione che:

- a) nel periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024:
 1. le **unità lavorative per anno non siano diminuite rispetto alla media dell'ultimo triennio**. A tal fine deve essere confrontato il numero dei dipendenti a tempo pieno dell'ultimo mese del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 con quello medio dei 36 mesi precedenti. Nel computo della base occupazionale media non devono considerarsi i lavoratori che nel periodo di riferimento hanno abbandonato il posto di lavoro per dimissioni volontarie, invalidità, pensionamento per raggiunti limiti di età, riduzione dell'orario di lavoro o licenziamento per giusta causa;
 2. **siano effettuate nuove assunzioni di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato che comportino un incremento occupazionale** pari all'1% dei lavoratori a tempo indeterminato mediamente impiegati nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024, e, comunque, non inferiore a 1 dipendente a tempo indeterminato.

Sul punto la citata Relazione precisa che l'incremento occupazionale va determinato in base a quanto previsto dal DM 25.6.2024 ossia verificando se l'incremento occupazionale e l'incremento occupazionale complessivo risultano superiori (o pari) all'1% e, comunque, non diano un risultato inferiore a 1.

L'incremento occupazionale va calcolato considerando il numero dei lavoratori dipendenti alla fine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 e il numero di lavoratori dipendenti mediamente occupato nel periodo d'imposta precedente.

- b) **non si sia azionata la cassa integrazione guadagni nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024** o in quello successivo, con l'eccezione dell'integrazione salariale ordinaria corrisposta in caso di situazioni aziendali dovute ad eventi transitori e non imputabili all'impresa o ai dipendenti, incluse le intemperie stagionali.

4) Cause di decadenza

Il Decreto prevede le seguenti cause di decadenza:

- **distribuzione entro il 31.12.2026 degli utili relativi all'anno 2024, in misura superiore alla quota minima dell'80%:** viene chiarito che nel caso in cui l'accantonamento dell'utile sia stato superiore alla soglia minima, il vincolo fiscale è limitato all'80%. Pertanto, eventuali distribuzioni di utili che riducono la quota dell'utile accantonato fino alla soglia minima, non determinano il verificarsi della causa di decadenza;
- **dismissione, cessione, delocalizzazione o destinazione estranea** dei beni agevolati entro il quinto periodo d'imposta successivo al realizzo dell'investimento. Con riferimento agli investimenti sostitutivi, effettuati prima della fine del periodo di osservazione, l'agevolazione non viene meno se l'impresa sostituisce il bene originario o attesta l'effettuazione dell'investimento sostitutivo.

La decadenza comporta l'obbligo di versamento dell'imposta ordinaria: il versamento dell'imposta risparmiata va effettuato entro il termine previsto per il saldo dell'IRES relativa al periodo d'imposta in cui si verifica la causa di decadenza.

5) Consolidato e trasparenza fiscale

Il Decreto affronta anche il tema del consolidato fiscale e della trasparenza fiscale ex art. 115 TUIR, assicurando che la riduzione dell'aliquota IRES possa trovare applicazione nelle strutture societarie più complesse.

Si introduce la possibilità per la controllante di utilizzare il beneficio, nei limiti dei redditi fiscalmente consolidati, e la facoltà di computare perdite pregresse in diminuzione della quota di reddito agevolato.

In caso di opzione per la trasparenza fiscale l'importo su cui spetta la riduzione IRES è determinato dalla società e attribuito ai singoli soci in misura proporzionale alla quota di partecipazione agli utili, con possibilità per questi ultimi di scomputare prioritariamente dal reddito complessivo cui non spetta la riduzione le eventuali perdite fiscali pregresse.

In caso di cause di decadenza, le responsabilità si trasferiscono dalla singola società al gruppo (o, in regime di trasparenza, ai soci) ed il versamento dell'imposta risparmiata è effettuato entro il termine per il versamento a saldo dell'IRES dovuta per il periodo di imposta in cui si verificano le cause di decadenza.

6) Altri aspetti

È stato introdotto un limite volto a garantire che il beneficio fiscale non ecceda il costo effettivamente sostenuto dall'impresa. In particolare, il risparmio d'imposta, calcolato come minore imposta dovuta in virtù dell'applicazione di un'aliquota IRES ridotta di 4 punti percentuali, può essere riconosciuto esclusivamente entro i limiti del costo dell'investimento "rilevante" rimasto a carico dell'impresa. Tale vincolo assicura che l'agevolazione non generi vantaggi superiori all'effettivo onere economico sostenuto.

L'IRES premiale è soggetta a cumulo con altre agevolazioni riconosciute sui medesimi costi (analogamente a quanto previsto per i crediti d'imposta "Industria 4.0" / "Transizione 5.0"). Restano ferme le regole di "cumulo" definite dalle singole discipline agevolative, le quali richiedono di tener conto anche della *"non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive"* delle misure in esame.

Il Decreto, infine, contiene regole di coordinamento con la disciplina CFC (imprese controllate estere) e di gestione del beneficio in caso di operazioni di riorganizzazione aziendale (fusioni, scissioni, conferimenti). Nei primi casi, viene confermata la necessità del confronto tra l'aliquota estera e quella italiana ordinaria, a tutela della coerenza della tassazione internazionale. Nelle operazioni di riorganizzazione, si stabilisce il subentro negli obblighi e diritti relativamente alla riduzione dell'aliquota IRES da parte dei soggetti aventi causa, garantendo continuità e possibilità di rispetto delle condizioni anche in seguito a modifiche strutturali.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti.

Studio Berta Nembrini Colombini & Associati