

NOTA INFORMATIVA 17/2025:

BENEFIT AUTO 2025: I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA IRES PREMIALE 2025: DM ATTUATIVO

INDICE DEGLI ARGOMENTI

1. Soggetti che possono beneficiare dell'aliquota ridotta
2. Primo requisito: accantonamento dell'utile 2024
3. Secondo requisito: investimenti in tecnologie 4.0 e 5.0
4. Terzo requisito: stabilità occupazionale e incremento dell'organico
5. Cause di decadenza
6. Perdite fiscali, consolidato e gestione dell'imponibile agevolabile
7. Operazioni straordinarie
8. Cumulo con altre agevolazioni
9. Considerazioni conclusive

La Legge di Bilancio 2025 (L. 30 dicembre 2024, n. 207) ha introdotto la riduzione dell'aliquota IRES dal 24% al 20%, applicabile al periodo d'imposta 2025. Si tratta di un'agevolazione condizionata al rispetto di comportamenti "premiali" da parte delle imprese, in particolare: l'accantonamento dell'80% degli utili 2024; la realizzazione di investimenti 4.0 e 5.0; il mantenimento e rafforzamento dell'occupazione stabile. Il D.M. 8 agosto 2025, emanato con biasimevole ritardo, ha definito in modo dettagliato i requisiti applicativi, le modalità operative e le cause di decadenza dal beneficio, imponendo vincoli tecnici e temporali significativi, che ne rendono l'attuazione particolarmente complessa.

1. Soggetti che possono beneficiare dell'aliquota ridotta

L'IRES al 20% può essere applicata, per il solo periodo d'imposta 2025, da società di capitali residenti (SRL, SPA, cooperative); enti commerciali residenti; stabili organizzazioni in Italia di soggetti esteri; enti non commerciali, ma solo per quanto riguarda l'attività commerciale eventualmente svolta.

Sono espressamente esclusi i soggetti in liquidazione o sottoposti a procedure concorsuali liquidatorie e i contribuenti che nel 2024 hanno adottato il regime forfetario o la contabilità semplificata.

Con riferimento ai soggetti che aderiscono al concordato preventivo biennale l'IRES ridotta si applica sul reddito concordato, non su quello effettivo.

2. Primo requisito: accantonamento dell'utile 2024

La condizione primaria per accedere all'aliquota IRES agevolata è la destinazione di almeno l'80% dell'utile dell'esercizio 2024 a una riserva del patrimonio netto non distribuibile fino al secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 (quindi fino al 31 dicembre 2026 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

Nel calcolo di tale soglia rientrano anche gli accantonamenti obbligatori, come la riserva legale, e la destinazione dell'utile alla copertura di perdite pregresse.

3. Secondo requisito: investimenti in tecnologie 4.0 e 5.0

Ai fini della fruizione dell'aliquota IRES premiale, almeno il 30% dell'utile accantonato nel 2024, oppure – se maggiore – il 24% dell'utile dell'esercizio 2023, deve essere destinato a investimenti in beni strumentali nuovi, qualificati come 4.0 o 5.0, per un importo complessivo non inferiore a 20.000 euro.

Tali investimenti devono essere effettuati nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2025 e la scadenza della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (quindi, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, entro il 31 ottobre 2026).

Rientrano nel novero degli investimenti ammissibili:

- i beni materiali e immateriali ricompresi negli allegati A e B della Legge 232/2016, funzionali alla trasformazione digitale Industria 4.0;
- i beni "Transizione 5.0", agevolabili ai sensi dell'art. 38 del DL 19/2024, inseriti in progetti di innovazione finalizzati alla riduzione dei consumi energetici.

Ai fini dell'agevolazione, è obbligatoria l'interconnessione (ovvero la capacità del bene di scambiare informazioni in maniera automatizzata, integrata e bidirezionale) con i sistemi aziendali di gestione della produzione o alla rete di fornitura. L'interconnessione, anche se realizzata in un momento successivo all'entrata in funzione del bene, deve permanere per oltre la metà dei cinque esercizi successivi a quello in cui è stato effettuato l'investimento.

Nel caso degli investimenti 5.0 è inoltre richiesta la dimostrazione dell'effettivo risparmio energetico, rilevato nel periodo d'imposta successivo a quello di entrata in funzione del bene, rispetto ai consumi registrati nel 2024, calcolato come segue:

- $\geq 3\%$ sui consumi dell'intera struttura produttiva interessata;
- $\geq 5\%$ sui soli processi direttamente coinvolti dall'investimento.

Il meccanismo è fruibile anche da soggetti che nel 2023 abbiano chiuso con una perdita. In tali casi, la soglia alternativa del 24% dell'utile 2023 non si applica; resta invece valido il criterio ordinario, che richiede la destinazione ad investimenti di almeno il 30% dell'utile accantonato nel 2024, con un minimo di 20.000 euro.

4. Terzo requisito: stabilità occupazionale e incremento dell'organico

Infine, è necessario che l'impresa rispetti, nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 (ossia il 2025 per i soggetti "solari"), una serie di condizioni volte a garantire la stabilità occupazionale e l'incremento dell'organico.

Mantenimento della base occupazionale

Il numero complessivo di Unità Lavorative Annue (ULA) impiegate nel 2025 non deve risultare inferiore alla media del triennio precedente. A tal fine il DM 8 agosto 2025 stabilisce una specifica metodologia di calcolo:

- si confronta il numero di lavoratori dipendenti a tempo pieno dell'ultimo mese del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (ad esempio, 31 dicembre 2025) con la media dei 36 mesi precedenti (nel medesimo esempio, dal 1° dicembre 2022 al 30 novembre 2025);
- sono esclusi dal computo della base occupazionale media (ai fini di neutralizzare eventi fisiologici o non imputabili alla volontà del datore di lavoro) i lavoratori che, nel triennio di riferimento, hanno cessato il rapporto per dimissioni volontarie, invalidità, pensionamento per raggiunti limiti di età, riduzione volontaria dell'orario, licenziamento per giusta causa.

Incremento occupazionale minimo

È inoltre richiesto che, nel corso del 2025, l'impresa effettui nuove assunzioni con contratto a tempo indeterminato che determinino:

un incremento pari ad almeno l'1% rispetto al numero medio dei lavoratori a tempo indeterminato occupati nel 2024; e, in ogni caso, almeno una nuova assunzione.

Assenza di ricorso alla Cassa Integrazione Guadagni

L'impresa non deve avere fatto ricorso alla Cassa Integrazione Guadagni nel 2024 e nel 2025, fatta eccezione per quella erogata in relazione a eventi transitori non imputabili all'impresa, quali calamità naturali, incendi o altri eventi straordinari, ai sensi dell'art. 11, comma 1, lett. a) del D.Lgs. 148/2015.

5. Cause di decadenza

Il decreto individua due cause tipiche di decadenza dal beneficio IRES premiale:

- la riserva costituita con gli utili 2024, al netto dell'eventuale quota utilizzata per copertura perdite, viene distribuita ai soci, anche parzialmente, prima del 31 dicembre 2026. La copertura delle perdite si considera effettuata prioritariamente con riserve diverse da quelle formate con l'utile 2024.
- i beni agevolati, entro il quinto esercizio successivo a quello dell'acquisto, vengono ceduti o dismessi, destinati a usi estranei all'attività d'impresa o trasferiti all'estero, anche presso società del medesimo gruppo, salvo che l'impresa sostituisca il bene nello stesso esercizio con un bene nuovo avente caratteristiche tecnologiche (4.0) o di risparmio energetico (5.0) almeno equivalenti.

In caso di decadenza, l'impresa è tenuta a versare la differenza d'imposta (applicando l'aliquota ordinaria) entro il termine per il saldo del periodo d'imposta in cui si verifica la violazione.

6. Perdite fiscali, consolidato e gestione dell'imponibile agevolabile

Poiché l'IRES premiale è una agevolazione di aliquota, essa non può essere sfruttata in presenza di una perdita fiscale o di un reddito azzerato da perdite pregresse. Per evitare che l'effetto compensativo delle perdite annulli il beneficio, l'art. 13 del DM consente alle imprese di non applicare automaticamente la compensazione delle perdite pregresse (in deroga all'art. 84 del TUIR) in modo da consentire di posticiparne l'utilizzo e far emergere un imponibile "agevolabile" su cui applicare l'IRES al 20%.

Nel consolidato fiscale le perdite delle società partecipanti sono compensate prioritariamente con gli imponibili non agevolati. Solo dopo tale compensazione, l'imponibile da IRES premiale concorre a formare il reddito imponibile consolidato, evitando l'annullamento del beneficio.

7. Operazioni straordinarie

Fusioni, scissioni, conferimenti e scorpori non precludono l'applicazione dell'IRES premiale, a condizione che:

- la società risultante dall'operazione subentri nei diritti e obblighi del soggetto originario avente diritto al beneficio;
- la riserva accantonata sia correttamente riportata nel prospetto della dichiarazione dei redditi della società incorporante o beneficiaria;
- i beni agevolati restino nella disponibilità di strutture produttive ubicate in Italia;
- eventuali investimenti non ancora completati siano realizzati dalla società avente causa.

Resta ferma la decadenza dal beneficio in caso di conferimenti d'azienda e scissioni mediante scorporo, se i beni agevolati vengono trasferiti o assegnati, anche all'interno del medesimo gruppo.

8. Cumulo con altre agevolazioni

L'IRES ridotta al 20% è cumulabile con altri incentivi fiscali, come ad esempio i crediti d'imposta per investimenti in beni 4.0 o 5.0, o la maxi-deduzione per le nuove assunzioni, a condizione che il beneficio complessivo non superi il costo effettivamente sostenuto dall'impresa per gli investimenti agevolati.

9. Considerazioni conclusive

L'IRES premiale si configura come una misura potenzialmente vantaggiosa, che incentiva comportamenti virtuosi in termini di reinvestimento degli utili e rafforzamento occupazionale, offrendo una riduzione diretta dell'aliquota fiscale.

Si tratta tuttavia di un'agevolazione selettiva e temporanea, rivolta a imprese in utile, con capacità di accantonamento e piani d'investimento già strutturati. Le condizioni tecniche – interconnessione, risparmio energetico, requisiti occupazionali – unite ai vincoli di destinazione degli investimenti fino al 2030, ne rendono l'attuazione complessa, soprattutto per le PMI e meritano ponderazione sotto il profilo aziendale e fiscale.

11 settembre 2025