



Gennaio 2025

Circolare 1/2025: LE NOVITA' DELLA LEGGE DI STABILITA' 2025

È stata pubblicata sul S.O. n. 43/L alla G.U. 31.12.2024, n. 305, la Legge n. 207/2024, Finanziaria 2025, contenente una serie di interessanti novità di natura fiscale, in vigore dall'1.1.2025.

Di seguito si analizza la nuova disciplina relativa all'IRES.

MINI IRES - commi da 436 a 444

Nell'ambito della Legge n. 111/2023, contenente la Riforma fiscale, il Legislatore ha inteso perseguire la semplificazione del sistema tributario tramite la revisione dei comparti impositivi (IRPEF / IRES / IRAP / IVA).

In particolare, l'art. 6, comma 1, lett. a), Legge n. 111/2023, prevede la **riduzione dell'IRES** in caso di **impiego del reddito prodotto**:

- in **investimenti**, con particolare riferimento a quelli qualificati;
- in nuove assunzioni **ovvero** in schemi stabili di partecipazione dei dipendenti agli utili.

La riduzione:

- riguarda, in presenza di una delle precedenti condizioni, una **somma corrispondente** (in tutto o in parte) **al reddito entro i 2 periodi d'imposta successivi** alla sua produzione;
- **non si applica** al reddito corrispondente agli **utili distribuiti / destinati a finalità estranee** all'esercizio dell'attività d'impresa, nel predetto biennio.

In alternativa alle predette disposizioni, **per le imprese che non beneficiano della riduzione dell'IRES**, è prevista la possibilità di **fruire**:

- di **incentivi fiscali** riguardanti gli **investimenti qualificati**, anche attraverso il **potenziamento dell'ammortamento**; nonché
- di **misure finalizzate all'effettuazione di nuove assunzioni**, anche attraverso la **maggiorazione** della deducibilità dei costi relativi alle medesime.

LA MINI IRES 2025

In sede di approvazione della Finanziaria 2025, **in attesa dell'attuazione dei principi di cui alla citata lett. a)**, con l'art. 1, commi da 436 a 444, Legge n. 207/2024 pubblicata sul Supplemento Ordinario n. 43/L alla G.U. 31.12.2024, n. 305 è stata (re)introdotta la c.d. "Mini-IRES", usufruibile alle condizioni di seguito esaminate.

Come previsto dal comma 436, l'aliquota IRES **ridotta al 20%** è **applicabile al reddito d'impresa** conseguito nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (**2025** per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare) da società di capitali (srl, spa, ecc.), enti commerciali e società / enti non residenti.

L'agevolazione **non spetta** alle società:

- in liquidazione ordinaria / assoggettate a procedure concorsuali di natura liquidatoria nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (in generale, 2025);
- che determinano il reddito, anche parzialmente, in base a regimi forfetari.



Considerate le predette condizioni, l'agevolazione in esame **non spetta** anche alle imprese che chiudono il bilancio 2024 **in perdita**.

Va considerato che:

- per gli enti non commerciali l'aliquota ridotta è applicabile limitatamente all'IRES riferibile al reddito d'impresa;
- per le società in regime di trasparenza ex art. 115, TUIR, l'importo sul quale è applicabile l'aliquota ridotta determinato dalla società partecipata è attribuito a ciascun socio in misura proporzionale alla relativa quota di partecipazione agli utili.

**CONDIZIONI RICHIESTE PER APPLICARE L'IRES DEL 20%**

L'agevolazione in esame spetta qualora sussistano **entrambe** le seguenti condizioni:

- accantonamento in un'apposita **riserva** di una quota **non inferiore all'80%** dell'utile dell'esercizio in corso al 31.12.2024 (in generale, **2024**);
- destinazione di un **ammontare non inferiore al 30% dell'utile accantonato** nella predetta riserva e comunque, non inferiore al 24% dell'utile dell'esercizio in corso al 31.12.2023 (in generale, **2023**), ad **investimenti**:
 - anche in leasing, di **beni strumentali nuovi** destinati a strutture produttive in Italia, di cui alle Tabelle A e B, Legge n. 232/2016 ("Industria 4.0") e all'art. 38, DL n. 19/2024 ("Transizione 5.0"). È opportuno che sia chiarito se i predetti investimenti consentano, oltre alla riduzione dell'IRES, anche la fruizione del relativo credito d'imposta;
 - **realizzati dall'1.1.2025** ed entro la scadenza del 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** (termine di presentazione del mod. REDDITI 2026, relativo al 2025);
 - di ammontare **non inferiore a € 20.000**.

È inoltre **necessario** che:

- nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (in generale, **2025**):
 - il numero di unità lavorative per anno (ULA) **non sia diminuito** rispetto alla media del triennio precedente (2024-2022);
 - siano effettuate **nuove assunzioni** di lavoratori dipendenti con contratto a tempo indeterminato che costituiscano un **incremento occupazionale** almeno pari all'1% dei lavoratori a tempo indeterminato mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2024 (in generale, 2024) e, comunque, **non inferiore a un lavoratore dipendente** a tempo indeterminato;
- l'impresa **non abbia fatto ricorso alla Cassa integrazione guadagni (CIG)** nell'esercizio in corso al 31.12.2024 e in quello successivo (in generale, 2024 e 2025), ad eccezione dell'integrazione salariale ordinaria corrisposta in caso di situazioni aziendali dovute a eventi transitori e non imputabili all'impresa o ai dipendenti, incluse le intemperie stagionali.

Le modalità attuative delle nuove disposizioni sono demandate ad un Decreto del MEF.

Esempio

Una srl presenta la seguente situazione.

utile 2024	€ 800.000
utile 2023	€ 1.000.000
media ULA 2024-2022	18
lavoratori dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati 2024	20
1% lavoratori dipendenti a tempo indeterminato 2024	0,2
ricorso CIG	No nel 2024

Al fine di poter beneficiare della "Mini IRES" la società deve:

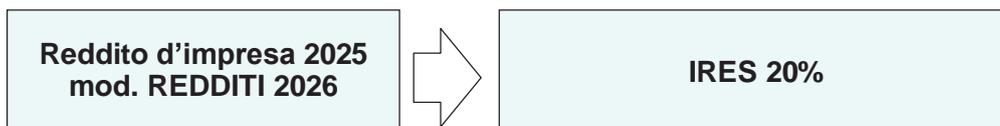
- accantonare ad un'apposita riserva almeno € 640.000 (800.000 x 80%);
- effettuare investimenti Industria 4.0 / Transizione 5.0 almeno pari a € 240.000 (considerato che il 30% di € 640.000 è pari a € 192.000, l'ammontare minimo degli investimenti deve essere pari al 24% dell'utile 2023);
- assumere almeno 1 dipendente a tempo indeterminato nel 2025 (è così soddisfatta la condizione dell'incremento occupazionale minimo di 1 unità). Con tale assunzione si ipotizzi anche che le ULA 2025 siano superiori alla media 2024 - 2022;
- non fare ricorso alla CIG.

Ipotizzando che nel 2025 la società dichiari un reddito d'impresa pari a € 900.000 il risparmio d'imposta è così determinato.

IRES ordinaria € 216.000



Mini IRES	€ 180.000
Risparmio d'imposta	€ 36.000



condizioni

- ♦ utile 2024 accantonato ad un'apposita riserva pari almeno all'80%
- ♦ investimenti (non inferiori a € 20.000) in beni strumentali nuovi (Industria 4.0 - Transizione 5.0) pari almeno al 30% della predetta riserva (non inferiori al 24% dell'utile 2023)
- ♦ no riduzione ULA 2025 rispetto media 2024-2022
- ♦ nuove assunzioni dipendenti a tempo indeterminato nel 2025 con incremento occupazionale almeno pari all'1% dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati nel 2024 e, comunque, non inferiore a 1 dipendente a tempo indeterminato
- ♦ no ricorso alla CIG nel 2024-2025

DECADENZA DALL'AGEVOLAZIONE

Determina la **decadenza dall'agevolazione** in esame:

- ♦ la **distribuzione** entro il secondo esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2024 (in generale, entro il 31.12.2026) della quota di utile accantonata nella predetta riserva;
- ♦ la **dismissione, cessione a terzi, destinazione a finalità estranee** all'esercizio dell'impresa dei beni oggetto dell'investimento ovvero la destinazione (stabile) degli stessi a strutture produttive localizzate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello in cui è stato realizzato l'investimento.

ACCONTO IRES 2026

L'acconto dovuto per il periodo successivo a quello in corso al 31.12.2025 (in generale, **per il 2026**) è determinato assumendo quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata non applicando l'agevolazione in esame.