

## ***Ires premiale e concordato preventivo biennale: un rapporto complesso***

di **Paolo Meneghetti** - Comitato Scientifico Master Breve 365

Convegno di aggiornamento

### **Novità modello redditi società di capitali**

Scopri di più

Il percorso ad ostacoli che bisogna superare per ottenere (per il solo 2025) la **riduzione dell'aliquota Ires**, non è caratterizzato solo dalle innumerevoli condizioni richieste dall'[articolo 1, commi 436 ss, L. 207/2024](#), ma risulta anche necessario **superare alcune criticità**, che la norma non esamina e che possono costituire **elementi fondamentali** per capire quale è **l'entità effettiva del vantaggio**.

Il primo elemento dubbio che si intende esaminare è il **rapporto tra l'Ires premiale ed il concordato preventivo biennale**, rapporto che non risulta esaminato né dal legislatore, né appare alcun passaggio esplicativo nei vari Dossier e nella Relazione Illustrativa pubblicati per spiegare il contenuto di questa agevolazione. Ipotizziamo il seguente scenario:

- La SRL Alfa ha dichiarato nel 2023 un **imponibile di euro 100.000** (che per semplicità assumiamo sia uguale all'utile civilistico) e poi ha aderito al concordato preventivo biennale, fissando l'imponibile del 2024 e 2025 rispettivamente in **euro 130.000 e euro 150.000**, a fronte di un **reddito civilistico di euro 150.000 nel 2024** e euro **180.000 nel 2025**.

Un primo tema da valutare è capire quale sia la **grandezza matematica su cui calcolare l'80 % dell'accantonamento tra i due valori: imponibile concordato e utile effettivo**.

Sul punto, non sembrano sussistere dubbi, nel senso che il calcolo riguarda "l'utile dell'esercizio in corso al 31.12.2024"; quindi, l'ammontare civilistico **a prescindere dall'imponibile fiscale concordato**. Pertanto, ai fini del soddisfacimento della prima condizione, occorre accantonare a **riserva l'80% dell'utile 2024**; quindi euro 120.000 = (euro 150.000 x 80%). Ipotizziamo, altresì, che si realizzi nel 2025 un **investimento in beni 4.0.** per euro 50.000. Ebbene, questo importo soddisfa sia la condizione d'investimento pari ad almeno il **30% dell'utile 2024 accantonato a riserva** (euro 36.000 = (euro 120.000 x 30%)), sia quella del superamento del 24% dell'utile 2023 euro 23.000 = (100.000 x 23%), sia il **dato minimo di investimento** pari a euro 20.000. Inoltre, nel 2025 viene **incrementata la base occupazionale di**

**almeno l'1% rispetto al 2024** e non si è fatto ricorso alla Cassa Integrazione nel 2024 e nel 2025. **Le condizioni richieste dalla normativa Ires Premiale risultano, pertanto, tutte soddisfatte.**

Verrebbe da concludere, in prima istanza, che sul reddito dichiarato per il 2025 spetta la **riduzione della aliquota Ires al 20%**. Non pare sussistere dubbio che l'agevolazione dell'Ires premiale debba essere **applicata sul reddito dichiarato che**, nel caso in esame, **non può che coincidere con il reddito concordato**. Nonostante l'[articolo 1, comma 436, L. 207/2024](#), faccia riferimento alla espressione "reddito dichiarato" e non "reddito concordato" non si può che concludere che **il reddito concordato rappresenta il reddito dichiarato nel senso di "reddito ufficiale"** e certamente **appare non condivisibile la tesi di chi sostiene che** siccome il citato comma 436 si riferisce al reddito dichiarato e non a quello "concordato" **l'Ires premiale non sia applicabile a chi ha aderito al CPB.**

Sul punto, va segnalato che la bozza delle Istruzioni alla **compilazione del Modello Redditi SC 2025** prevede una **compilazione ordinaria del quadro RF con esposizione del reddito reale** (diverso da quello concordato), mentre in un **nuovo quadro CP andrà esposto il reddito concordato**, oltre che quello effettivo, cioè reale. Nonostante sia previsto, quindi, l'obbligo di **esporre anche il reddito "reale"**, non vi è dubbio che esso **non rileva ai fini fiscali** quale imponibile su cui calcolare le imposte, per cui l'unica conclusione possibile è che **l'esposizione del reddito effettivo assolve la necessità di monitorare**, dal punto di vista meramente statistico, la **reale capacità contributiva del contribuente**, fermo restando che **il reddito imponibile è quello concordato**. Su tale grandezza, perciò va calcolato l'effetto della **riduzione di 4 punti dell'Ires premiale.**

Semmai altro tema delicato è come **coordinare l'applicazione di questa agevolazione** con quella prevista nell'[articolo 20 bis, D.Lgs. 13/2024](#). Tale norma prevede, infatti, che, per chi ha aderito al concordato preventivo biennale sia possibile (regime opzionale) applicare una **aliquota di imposta sostitutiva che va dal 10% al 15% sulla eccedenza tra il reddito dichiarato nel 2023 ed il reddito concordato nel 2024 e nel 2025**. Il calcolo di detta imposta sostitutiva opzionale viene esposto nella **sezione I del quadro CP** inserito nelle bozze del **Modello Redditi SC 2025**.

Quindi il **secondo anno concordatario** coincide con quello nel quale dovrebbe essere applicata l'Ires premiale e il **conseguenziale l'abbattimento di 4 punti percentuale della aliquota ordinaria Ires**. Ma su quale imposta va applicato l'abbattimento? Infatti, occorre considerare che i **soggetti concordatari**, che scelgono l'imposta sostitutiva di cui all'[articolo 20 bis, D.Lgs. 13/2024](#), presentano nel 2025, **2 aliquote: una ordinaria** per la quota di reddito uguale al 2023, una **sostitutiva e abbattuta per l'eccedenza rispetto al reddito 2023**. Che l'abbattimento dei 4 punti in percentuale possa essere applicato ad entrambe le aliquote, le quali diventerebbero 20% e 6% (ipotizzando che sia del 10% l'imposta sostitutiva concordataria) **sembra essere tesi non solo azzardata**, ma anche **contraria al tenore letterale** dell'[articolo 1, comma 436, L. 207/2024](#), che cita quale base di computo per la **riduzione di 4 punti percentuale l'aliquota**, di cui all'[articolo 77, Tuir](#), che è, inequivocabilmente solo quella del 24%. Pertanto,



**l'abbattimento dell'Ires premiale sembra applicabile solo a quella quota di imponibile che sconta l'aliquota ordinaria del 24%**, cioè il reddito dichiarato nel 2023. L'eccedenza, cioè la differenza tra reddito 2023 e reddito concordato 2025, sarà la **base di computo dell'imposta sostitutiva di cui all'[articolo 20 bis, D.Lgs. 13/2024](#)**.

Applicando questa tesi e riportandola all'esempio sopra descritto sull'imponibile totale di euro 150.000, si avrebbe un **gravame Ires di euro 20.000** (utile 100.000, cioè quota parte dell'utile 2025 pari a quello del 2023 x 20% a seguito della **riduzione di 4 punti generata dall'Ires Premiale**) ed euro 5.000 (eccedenza tra utile 2023 pari a euro 100.000 e utile 2025 pari a euro 150.000 x 10%). Quindi una Ires totale di euro 25.000 inferiore a quella che si sarebbe calcolato applicando all'intero reddito 2025 pari a euro 150.000 il 20% (che avrebbe fissato l'Ires a euro 30.000).

È indubbio che una **conferma da parte della Agenzia delle entrate** della correttezza di questo approccio sarebbe **quantomai necessaria**.