



REDDITO IMPRESA E IRAP

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 assolva 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 **consequenziale 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**.