

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE
DECRETO 8 agosto 2025
Riduzione dell'aliquota IRES per le imprese che realizzano
investimenti rilevanti.

(GU n.190 del 18-8-2025)

Art. 1 Definizioni

1. Ai fini del presente decreto si intende per:

- a) TUIR: il testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;
- b) IRES: l'imposta sul reddito delle società, di cui agli articoli 72 e seguenti del TUIR;
- c) investimenti rilevanti: gli investimenti in beni strumentali nuovi, acquisiti anche mediante contratti di locazione finanziaria, indicati negli allegati A e B annessi alla legge 11 dicembre 2016, n. 232, nonché nell'art. 38 del decreto-legge 2 marzo 2024, n. 19, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 aprile 2024, n. 56;
- d) condizioni di accesso: condizioni da rispettare per accedere alla riduzione dell'aliquota IRES relative all'accantonamento dell'utile, all'effettuazione degli investimenti rilevanti, all'incremento occupazionale e all'assenza della fruizione della cassa integrazione guadagni;
- e) cause di decadenza: ipotesi che comportano la decadenza dalla riduzione dell'aliquota IRES riguardanti la distribuzione dell'utile accantonato, l'estromissione o la delocalizzazione in strutture produttive localizzate all'estero dei beni oggetto degli investimenti rilevanti;
- f) periodo di sorveglianza: l'intervallo di tempo che decorre dal momento in cui sono realizzati gli investimenti rilevanti fino al termine del quinto periodo d'imposta successivo;
- g) operazioni di riorganizzazione aziendale: le fusioni, le scissioni e i conferimenti d'azienda cui si applica il principio di neutralità fiscale, di cui al Titolo III, Capi III e IV, del TUIR.

Art. 2 Riduzione dell'aliquota IRES

1. Il presente decreto contiene le modalità di attuazione, nonché le disposizioni di coordinamento con le altre norme dell'ordinamento tributario, dell'art. 1, commi da 436 a 444, della legge 30 dicembre 2024, n. 207, con il quale e' stata introdotta, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, una riduzione di quattro punti percentuali dell'aliquota di cui all'art. 77 del TUIR.

Art. 3 Ambito soggettivo

1. La riduzione dell'aliquota IRES spetta ai soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lettere a) e b), del TUIR, nonché, relativamente alle loro stabili organizzazioni nel territorio dello Stato, ai soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lettera d), del TUIR.

2. Per i soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lettera c), del TUIR, la riduzione dell'aliquota IRES spetta in relazione al reddito derivante dall'eventuale attività commerciale svolta.

3. Sono esclusi dalla riduzione dell'aliquota IRES, le società e gli enti che:

a) nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024:

1) sono in liquidazione ordinaria o sono assoggettati a procedure concorsuali di natura liquidatoria di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14;

2) determinano il proprio reddito imponibile anche parzialmente, sulla base di regimi forfetari;

b) nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 applicano il regime di contabilità semplificata.

Art. 4 Condizioni di accesso relative all'accantonamento dell'utile

1. La riduzione dell'aliquota IRES spetta ai soggetti di cui all'art. 3, commi 1 e 2, al ricorrere di entrambe le seguenti condizioni:

a) una quota non inferiore all'80 per cento dell'utile dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 sia accantonata ad apposita riserva;

b) un ammontare non inferiore al 30 per cento dell'utile accantonato di cui alla lettera a) e, comunque, non inferiore al 24 per cento dell'utile dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2023, sia destinato a investimenti di cui all'art. 5.

2. Ai fini del comma 1 si considera accantonato ad apposita riserva tutto l'utile dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 destinato a finalità diverse dalla distribuzione ai soci in sede di approvazione del bilancio, ivi compresa la copertura delle perdite di esercizio; a tal fine, si considerano distribuiti ai soci anche gli eventuali acconti di cui all'art. 2433-bis del codice civile relativi al medesimo esercizio.

3. Per i soggetti di cui all'art. 3, comma 2, si fa riferimento all'utile accantonato relativo all'attività commerciale svolta.

Art. 5 Condizioni di accesso relative agli investimenti rilevanti

1. Ai soggetti di cui all'art. 3, commi 1 e 2, che accantonano l'utile alle condizioni e nei limiti di cui all'art. 4, la riduzione dell'aliquota IRES spetta a condizione che siano realizzati gli investimenti rilevanti nella misura di cui al comma 5.

2. Costituiscono investimenti rilevanti quelli che hanno a oggetto:

a) i beni compresi negli allegati A e B annessi alla legge 11 dicembre 2016, n. 232;

b) i beni di cui all'art. 38, commi 4, secondo periodo, e 5, del decreto-legge 2 marzo 2024, n. 19, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 aprile 2024, n. 56, se acquisiti nell'ambito dei progetti di innovazione che consentono di conseguire una riduzione dei consumi energetici.

3. I beni di cui al comma 2, lettera a), devono essere interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura; l'interconnessione deve permanere per un periodo superiore alla metà del periodo di sorveglianza di cui all'art. 7, comma 1, lettera b). Nel caso di investimenti rilevanti aventi ad oggetto i beni di cui al comma 2, lettera b), oltre alla condizione di cui al primo periodo, occorre conseguire una riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva localizzata nel territorio nazionale, cui si riferisce il progetto di innovazione, non inferiore al 3 per cento o, in alternativa, una riduzione dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento non inferiore al 5 per cento, nel periodo d'imposta successivo a quello di entrata in funzione del bene rispetto al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024.

4. Gli investimenti rilevanti nei beni di cui al comma 2 devono essere realizzati a decorrere dal 1° gennaio 2025 ed entro la scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024. Ai fini del primo periodo gli investimenti rilevanti si considerano realizzati ai sensi dell'art. 109, commi 1 e 2, del TUIR, a prescindere dai principi contabili adottati, e il termine per la realizzazione degli investimenti rilevanti si determina avendo riguardo a un periodo d'imposta pari a dodici mesi se l'esercizio ha durata superiore.

5. L'ammontare minimo degli investimenti rilevanti e' determinato in misura pari al maggiore fra i seguenti importi:

a) 30 per cento dell'utile accantonato, ai sensi dell'art. 4;

b) 24 per cento dell'utile dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2023;

c) 20.000 euro.

6. Se nel periodo indicato al comma 4 e' necessario sostituire uno o piu' beni oggetto degli investimenti rilevanti, e sempre che ricorrano le altre condizioni previste nell'art. 1, comma 35, lettere a) e b), della legge 27 dicembre 2017, n. 205, ai fini del comma 5, rileva il costo dell'investimento sostitutivo.

7. Per i soggetti di cui all'art. 3, comma 2, l'importo degli investimenti rilevanti, qualora si tratti di beni utilizzati anche per l'attività istituzionale, si determina in proporzione al rapporto tra l'ammontare di ricavi e altri proventi derivanti dall'attività commerciale e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.

Art. 6 Condizione di accesso relativa alla base occupazionale

1. La riduzione dell'aliquota IRES spetta a condizione che:

a) nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024:

1) il numero di unità lavorative per anno non sia diminuito rispetto alla media del triennio precedente;

2) siano effettuate nuove assunzioni di lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato che costituiscano incremento occupazionale ai sensi dell'art. 4 del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216, in misura pari ad almeno l'1 per cento del numero dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 e, comunque, in misura non inferiore a un lavoratore dipendente con contratto di lavoro a tempo indeterminato;

b) l'impresa non abbia fatto ricorso all'istituto della cassa integrazione guadagni nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 o in quello successivo, ad eccezione dell'integrazione salariale ordinaria corrisposta nei casi di cui all'art. 11, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 148.

2. La verifica della condizione di cui al comma 1, lettera a), numero 1), si effettua confrontando il numero di lavoratori dipendenti equivalente a tempo pieno dell'ultimo mese del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 con quello medio dei trentasei mesi precedenti, escludendo dal computo della base occupazionale media i lavoratori che nel periodo di riferimento abbiano abbandonato il posto di lavoro a causa di dimissioni volontarie, invalidità, pensionamento per raggiunti limiti di età, riduzione volontaria dell'orario di lavoro o licenziamento per giusta causa.

3. L'incremento occupazionale di cui al comma 1, lettera a), numero 2), si determina sulla base delle disposizioni di cui all'art. 4, commi da 1 a 6, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, del 25 giugno 2024, avuto riguardo al numero dei lavoratori dipendenti alla fine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 e al numero di lavoratori dipendenti mediamente occupato nel periodo d'imposta precedente.

4. Ai fini della condizione di cui al comma 1, lettera b), si considera esclusivamente la fruizione dell'istituto della cassa integrazione guadagni ordinaria di cui agli articoli da 9 a 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 148, ad eccezione dell'integrazione salariale ordinaria corrisposta nei casi di cui all'art. 11, comma 1, lettera a), del medesimo decreto legislativo.

Art. 7 Cause di decadenza e recupero dell'agevolazione

1. I soggetti beneficiari decadono dall'agevolazione, con conseguente recupero della stessa:

a) qualora la quota di utile accantonato ai sensi dell'art. 4, comma 1, lettera a), al netto di quella eventualmente utilizzata a copertura perdite, sia distribuita entro il secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024;

b) nel caso in cui i beni di cui all'art. 5 siano dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati stabilmente a strutture produttive localizzate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale è stato realizzato l'investimento.

2. Ai fini del comma 1, lettera a):

a) l'ammontare complessivo delle riserve costituite o incrementate con l'utile accantonato di cui all'art. 4, comma 1, lettera a), l'utile utilizzato a copertura perdite e le eventuali variazioni sono indicati in un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi;

b) si considerano prioritariamente utilizzate a copertura perdite le riserve diverse da quelle costituite o incrementate con l'utile accantonato ai sensi dell'art. 4, comma 2;

c) per le stabili organizzazioni di soggetti non residenti localizzate nel territorio dello Stato italiano, la riduzione del fondo di dotazione, determinato ai sensi dell'art. 152, comma 2, del TUIR, è considerata distribuzione di utili se:

1) dovuta all'attribuzione di somme alla casa madre;

2) derivante dalla rideterminazione del fondo di dotazione tenuto conto del grado di capitalizzazione della società nel suo complesso, in funzione delle attività esercitate dalla stessa, degli asset materiali e immateriali di cui dispone per le proprie funzioni e dei rischi da essa assunti.

3. Ai fini del comma 1, lettera b):

a) con riferimento agli investimenti sostitutivi, si applicano le disposizioni dell'art. 1, comma 35, della legge 27 dicembre 2017, n. 205;

b) i beni di cui all'art. 5, comma 2, localizzati al di fuori del territorio nazionale per la maggior parte di ciascun periodo d'imposta a partire da quello di acquisizione degli stessi beni, si intendono destinati stabilmente a strutture produttive localizzate all'estero; tale periodo va ragguagliato negli esercizi di acquisizione e di estromissione del bene.

4. Nei casi di cui al presente articolo il soggetto beneficiario è tenuto a versare la differenza dell'imposta dovuta a seguito della rideterminazione della stessa con applicazione dell'aliquota di cui all'art. 77 del TUIR, entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le cause di decadenza di cui al presente articolo.

Art. 8 Consolidato fiscale

1. Per le società e per gli enti indicati nell'art. 73, comma 1, lettere a), b) e d), del TUIR, che partecipano al consolidato nazionale di cui agli articoli da 117 a 129 del medesimo testo unico, l'importo su cui spetta la riduzione dell'aliquota IRES, determinato ai sensi del presente decreto da ciascun soggetto partecipante al consolidato, è utilizzato dalla società o ente controllante, ai fini della liquidazione dell'imposta dovuta, fino a concorrenza del reddito eccedente le perdite computate in diminuzione, fermo restando quanto stabilito dal comma 3.

2. Ai fini del comma 1, il reddito complessivo globale, corrispondente alla somma algebrica dei redditi complessivi netti, è determinato computando prioritariamente gli eventuali redditi complessivi negativi in diminuzione dei redditi complessivi netti positivi per i quali non spetta la riduzione dell'aliquota IRES.

3. Se il reddito complessivo globale è, in tutto o in parte, da assoggettare all'aliquota IRES ridotta, la società o ente controllante ha la facoltà di computare in diminuzione, fino a concorrenza della quota di reddito su cui spetta la riduzione dell'aliquota IRES, fermo restando quanto disposto dall'art. 84, comma 1, primo periodo, del TUIR, le perdite fiscali relative ai periodi d'imposta precedenti.

4. Alle eventuali somme percepite o versate in contropartita del beneficio della riduzione dell'aliquota IRES ricevuto o attribuito si applica l'art. 118, comma 4, del TUIR.

5. Qualora si verificano, in capo a una o più società o enti appartenenti al consolidato nazionale, le cause di decadenza di cui all'art. 7, la società controllante e' tenuta a versare la differenza dell'imposta dovuta a seguito della rideterminazione della stessa con applicazione dell'aliquota di cui all'art. 77 del TUIR, entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le cause di decadenza di cui allo stesso art. 7.

6. Le disposizioni del presente articolo si applicano anche all'importo determinato dalle società e dagli enti indicati nell'art. 73, comma 1, lettere a) e b), del TUIR che esercitano l'opzione per il consolidato mondiale di cui agli articoli da 130 a 142 del medesimo testo unico.

Art. 9 Trasparenza fiscale

1. In caso di opzione per la trasparenza fiscale di cui all'art. 115 del TUIR, l'importo su cui spetta l'aliquota ridotta, determinato dalla società partecipata, e' attribuito a ciascun socio in misura proporzionale alla sua quota di partecipazione agli utili.

2. Ai fini del comma 1, il reddito complessivo netto dei soci, qualora da assoggettare parzialmente all'aliquota IRES ridotta, e' determinato computando prioritariamente in diminuzione dal reddito complessivo per il quale non spetta la riduzione dell'aliquota IRES, fermo restando quanto stabilito dall'art. 84, comma 1, primo periodo del TUIR e all'art. 13 del presente decreto, le eventuali perdite fiscali relative ai periodi d'imposta precedenti.

3. Qualora si verificano, in capo alla partecipata, le cause di decadenza di cui all'art. 7, i soci sono tenuti a versare la differenza dell'imposta dovuta, a seguito della rideterminazione della stessa con applicazione dell'aliquota di cui all'art. 77 del TUIR, entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le cause di decadenza di cui allo stesso art. 7.

Art. 10 Coordinamento con la disciplina CFC e con quella degli utili provenienti da regimi fiscali privilegiati

1. L'aliquota IRES si assume, in ogni caso, con l'aliquota di cui all'art. 77, ai fini:

a) del confronto tra l'aliquota di imposizione nominale estera e quella italiana disposto dall'art. 47-bis, comma 1, lettera b), del TUIR;

b) del confronto tra la tassazione effettiva dei soggetti controllati non residenti e quella a cui gli stessi sarebbero stati assoggettati qualora residenti in Italia, ai sensi dell'art. 167, comma 4, lettera a), del TUIR.

Art. 11 Operazioni di riorganizzazione aziendale

1. Ai fini del presente decreto, salvo quanto indicato nei commi successivi, per le operazioni di fusione e scissione effettuate nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 la società risultante dalla fusione o incorporante nonché la beneficiaria della scissione, dalla data in cui l'operazione ha effetto, subentra negli obblighi e nei diritti relativi alla riduzione dell'aliquota IRES nei limiti previsti per il dante causa nei termini che sarebbero stati stabiliti in assenza dell'operazione.

2. Il soggetto che non ha soddisfatto la condizione di cui all'art. 5, comma 5, alla data antecedente a quella da cui hanno effetto le operazioni di riorganizzazione aziendale di cui al comma 1, anche se effettuate entro la scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, può, comunque, fruire della riduzione dell'aliquota IRES se l'avente causa realizza gli ulteriori investimenti rilevanti, ai fini del rispetto della medesima condizione.

3. I commi 1 e 2 si applicano, ove compatibili, alle operazioni di conferimento di azienda e scissione mediante scorporo.

4. Qualora sia effettuata un'operazione di riorganizzazione aziendale nel corso del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 tra uno o più soggetti di cui almeno uno non soddisfa la condizione di cui all'art. 4, comma 1, lettera a), la fruizione della riduzione dell'aliquota IRES spetta in misura proporzionale alla somma dei valori contabili delle attività risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 dei soggetti per i quali e' soddisfatta tale condizione e la somma dei valori contabili delle attività risultanti dal bilancio, relativo al medesimo esercizio, di tutti i soggetti partecipanti alla suddetta operazione.

5. Ai fini della condizione di accesso di cui all'art. 6, comma 1, lettera b), non assumono rilievo le operazioni di riorganizzazione aziendale realizzate nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 o in quello successivo. Si applica il comma 4 se, nelle operazioni ivi disciplinate, almeno uno dei soggetti coinvolti non soddisfa la condizione di cui all'art. 6, comma 1, lettera b), con riferimento al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024.

6. Ai fini della causa di decadenza di cui all'art. 7, comma 1, lettera a), le operazioni di riorganizzazione aziendale realizzate, entro il secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, dal dante causa che ha fruito della riduzione dell'aliquota IRES, non determinano il verificarsi della medesima causa di decadenza se la quota di utile accantonato di cui all'art. 4, comma 1, lettera a), iscritta nel prospetto di cui all'art. 7, comma 2, lettera a), dei soggetti coinvolti nell'operazione di riorganizzazione aziendale, sia ricostituita nel prospetto della dichiarazione dei redditi dell'avente causa, alle condizioni e nei limiti di cui agli articoli 172, commi 5 e 6 e 173, comma 9, in proporzione al costo dei beni, assunto al lordo degli ammortamenti già dedotti, oggetto degli investimenti rilevanti, acquisiti quali elementi patrimoniali di quest'ultimo. Il primo periodo non si applica alle operazioni di conferimento di azienda e scissione mediante scorporo per le quali resta ferma l'applicazione della causa di decadenza di cui all'art. 7, comma 1, lettera a), per il residuo periodo di sorveglianza, in capo al dante causa anche se, per effetto di tali operazioni, sono trasferiti o assegnati i beni oggetto degli investimenti rilevanti.

7. Ai fini della causa di decadenza di cui all'art. 7, comma 1, lettera b), le operazioni di riorganizzazione aziendale, realizzate entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale e' stato realizzato l'investimento, da soggetti che hanno fruito della riduzione dell'aliquota IRES, non determinano il verificarsi della medesima causa di decadenza se i beni oggetto degli investimenti rilevanti non siano dismessi,

ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati stabilmente a strutture produttive localizzate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, dalla società avente causa, entro il residuo periodo di sorveglianza.

Art. 12 Cumulo con altre agevolazioni

1. Ferma restando la cumulabilità con la fruizione di altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi eleggibili, la minore imposta dovuta per effetto della riduzione dell'aliquota IRES spetta nei limiti del costo sostenuto rimasto a carico dell'impresa per gli investimenti rilevanti ai sensi dell'art. 5 del presente decreto.
2. Ai fini del monitoraggio di cui all'art. 17, comma 12, della legge 30 dicembre 2009, n. 196, l'Agenzia delle entrate istituisce appositi codici tributo per i versamenti dell'IRES ridotta ai sensi del presente decreto.

Art. 13 Altre disposizioni

1. L'importo su cui spetta la riduzione dell'aliquota IRES e' ragguagliato ad anno se la durata dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 e' superiore a dodici mesi.
2. I soggetti di cui all'art. 3, commi 1 e 2, in deroga all'art. 84 del TUIR, hanno la facoltà di computare in diminuzione dal reddito complessivo da assoggettare all'aliquota IRES ridotta, le perdite fiscali relative ai periodi d'imposta precedenti.
3. Ai fini del presente decreto, la rideterminazione dell'utile e, conseguentemente del reddito relativo al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, in sede di attività di controllo, non determina effetti sull'utile accantonato ai sensi dell'art. 4, comma 1, lettera a), e sulle soglie degli investimenti rilevanti di cui all'art. 5. La riduzione dell'aliquota IRES non spetta sul maggior reddito imponibile determinato, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, in sede di dichiarazioni integrative ovvero in sede di attività di controllo.
4. Per la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e il contenzioso si applicano le disposizioni previste per le imposte sui redditi.

Il presente decreto sarà pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.