

# Derivazione, micro imprese con la coda del doppio binario

Il decreto approvato il 20 novembre ha esteso il regime anche ai rendiconti in forma abbreviata

## Correttivo Irpef Ires

Le operazioni precedenti al 2025 restano con gestione duplice tra fisco e bilanci

L'eventuale riallineamento comporta un aggravio di costi per le società

Emanuele Reich  
Franco Vernassa

Derivazione rafforzata più estesa. Anche il decreto correttivo Irpef Ires (approvato definitivamente dal Consiglio dei ministri del 20 novembre) interviene in materia, modificando nuovamente il perimetro dei soggetti che lo applicano, peraltro in un senso auspicato dalle imprese. Infatti, l'articolo 3, comma 1, del Dlgs estende la derivazione rafforzata anche alle micro imprese che optano per la redazione del bilancio in forma abbreviata. La norma prevede una decorrenza dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, e quindi dal periodo d'imposta 2025 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare. Questo può prolungare gli effetti del regime transitorio, introducendo un elemento di complicazione, che potrà essere evitato con il riallineamento in base all'articolo 10, comma 1, lettera f), del Dlgs 192/2024.

A seguito di questa modifica, resteranno in derivazione fiscale semplice soltanto le micro imprese che redigono il bilancio in base all'articolo 2435-ter del

Codice civile. Invece, potranno fruire della derivazione rafforzata le micro imprese che hanno scelto o sceglieranno di redigere il bilancio ordinario (secondo la modifica introdotta dal 2022) o abbreviato (secondo la modifica appena introdotta). In sintesi, tale principio - oggetto di attuazione tramite specifici decreti - si basa su tre sostanziali elementi, per i quali la corretta applicazione dei principi contabili Ias/Ifrs o Oic comporta la diretta rilevanza fiscale: qualificazione, imputazione temporale e classificazione.

Oltre alla variazione del comma 1 dell'articolo 83, anche il comma 1-bis di tale articolo è innovato ai fini di coordinamento, per confermare l'applicazione dei vari decreti attuativi della derivazione rafforzata anche per le micro imprese che adottano il bilancio in forma abbreviata.

Ma per quale motivo le stesse dovrebbero abbandonare la comfort zone civilistica dell'articolo 2435-ter del Codice civile? Quali sono i pro e i contro? Quali le conseguenze fiscali in cui incorrono?

Prima di tutto va ricordato che si qualificano quali micro imprese le società che non abbiano superato due dei seguenti limiti:

- totale dell'attivo dello stato patrimoniale (220.000 euro)
- ricavi di vendite e prestazioni (440.000 euro);
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio (5 unità).

Tuttavia vanno effettuate una serie di riflessioni. Da una parte, ci saranno più adempimenti nelle regole civilistiche di predisposizione del bilancio (ad esempio, costo ammortizzato), con nota integrativa più ampia ed eventuale relazione sulla gestione. Dall'altra, le maggiori e più complete informazioni saranno utili per gli stakeholders e, in particolare, per il sistema bancario.

Per le micro imprese, sce-

gliere il bilancio abbreviato era un'opzione già possibile dal punto di vista civilistico, con l'inconveniente, fino al 2024, di gestire un doppio binario civilistico-fiscale, che è rimosso dal 2025, e ciò potrà facilitarne le scelte.

Importante notare, come evidenziato da Assonime (circolare n. 24/2025), che la decorrenza dal 2025 significa che le operazioni pregresse in corso al 2025, pur in costanza di assetto contabile, sono soggette alla derivazione giuridica (o semplice) fino al loro esaurimento, salvo un loro eventuale riallineamento, con un aggravio di costi e complicazioni per la doppia gestione.

Infine, gli «enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria» sono esplicitamente esclusi dalla redazione semplificata del bilancio, prevista per le micro imprese (articolo 2435-ter, comma 5, del Codice civile). Anche per tali soggetti, quindi, poiché nei fatti vi è una rinuncia alle semplificazioni previste per le micro imprese in questione, è garantito il riconoscimento ai fini fiscali delle classificazioni, qualificazioni e imputazioni temporali di bilancio, secondo il principio di derivazione rafforzata.

Sul punto, occorrerebbe che si chiarisse se nelle «imprese di partecipazione finanziaria» (concetto civilistico) si intendono ricomprese anche le holding industriali, come individuabili in base all'articolo 162-bis del Tuir, oppure esclusivamente le holding finanziarie, come indicato negli emendamenti ai principi contabili predisposti dall'Oic a maggio 2022.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



## Le modifiche

Data Stampa 6901

Data Stampa 6901

- A partire dal bilancio 2025 le micro imprese applicheranno la derivazione rafforzata fiscale nel caso in cui scelgano di predisporre il bilancio abbreviato
- Le micro imprese con bilancio ordinario lo potevano già fare dal 2022
- La riforma civilistica (articolo 2535-ter del Codice civile) aveva previsto per la micro impresa un bilancio con modalità semplificate per ridurre i costi di redazione
- Contemporaneamente le stesse non potevano applicare la derivazione rafforzata neanche in caso di abbandono volontario della propria naturale "casa" civilistica per entrare nella "casa" abbreviata o addirittura ordinaria
- Il doppio binario civilistico (bilancio ordinario, abbreviato o semplificato) e fiscale (derivazione semplice) si è rivelato complicato da gestire
- La transizione richiede un riallineamento del pregresso, se lo si desidera e con costi; altrimenti si continua con il doppio binario