

NOTA INFORMATIVA 22/2025:

DERIVAZIONE RAFFORZATA PER LE MICRO IMPRESE

Il D.Lgs. 18 dicembre 2025, n. 192, (terzo decreto correttivo IRPEF–IRES) rafforza il legame tra bilancio e reddito imponibile, ampliando l'applicazione del principio di derivazione rafforzata alle microimprese che rinunciando alle semplificazioni di bilancio, incluse quelle che redigono il bilancio in forma abbreviata, vedono riconosciute ai fini IRES le corrette qualificazioni, classificazioni e imputazioni temporali di bilancio, salvo deroghe del TUIR.

Secondo il principio di derivazione rafforzata, le classificazioni, qualificazioni e imputazioni temporali operate in bilancio applicando i principi contabili, assumono diretta rilevanza anche ai fini fiscali, salvo specifiche deroghe. Per classificazione si intende la collocazione dei componenti nelle voci di bilancio (ad esempio, tra i costi operativi o i proventi finanziari); per qualificazione la loro natura giuridico-economica (ad esempio costo, ricavo o investimento); per imputazione temporale il periodo d'imposta di competenza. Assumono pertanto rilevanza gli elementi reddituali e patrimoniali rappresentati in bilancio in base al principio di prevalenza della sostanza sulla forma, così come declinato dai principi contabili e devono ritenersi non applicabili le regole di competenza fiscale che, nell'assunzione dei costi e dei ricavi, fanno prevalentemente riferimento alle condizioni di certezza e di oggettiva determinabilità dei componenti reddituali e alle risultanze giuridico-formali (art.109, co. 1 e 2, TUIR).

Il riconoscimento fiscale di tali scelte non è tuttavia incondizionato, operando salvo espressa deroga prevista dal TUIR. Restano pertanto ferme, a titolo esemplificativo, le limitazioni alla deducibilità di specifici costi, le regole fiscali proprie in materia di ammortamenti, svalutazioni e accantonamenti, nonché le disposizioni che impongono criteri di imputazione autonomi rispetto al bilancio, come in materia di interessi passivi o di perdite su crediti. Fatte salve tali deroghe, nel regime di derivazione rafforzata le scelte contabili correttamente adottate vincolano anche la determinazione del reddito imponibile, mentre nella derivazione semplice il bilancio rappresenta soltanto il punto di partenza e classificazioni, qualificazioni e imputazioni temporali sono prevalentemente disciplinati dal TUIR, con la conseguente necessità di rettifiche in dichiarazione. La derivazione rafforzata consente pertanto una significativa semplificazione degli adempimenti, riduce le divergenze tra risultato civilistico e reddito fiscale e rafforza la certezza del diritto, valorizzando il bilancio quale riferimento unitario anche in ambito tributario.

La principale novità del D.Lgs. 18 dicembre 2025, n. 192, consiste nell'estensione di tale regime alle micro-imprese (ovvero le società che, nel primo esercizio o per due esercizi consecutivi, non superano due dei seguenti limiti: totale dell'attivo di 220.000 euro, ricavi delle vendite e delle prestazioni di 440.000 euro e cinque dipendenti occupati in media durante l'esercizio), a condizione che esse siano imprese di partecipazione finanziaria o rinuncino alle semplificazioni di bilancio. Il nuovo articolo 83 del TUIR chiarisce infatti che la derivazione rafforzata si applica non solo alle micro-imprese che redigono il bilancio in forma ordinaria, ma anche a quelle che optano per la redazione del bilancio in forma abbreviata.

La decorrenza delle nuove disposizioni è fissata dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 e, quindi, dal periodo d'imposta 2025 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare. La decorrenza solo dal 2025, senza estensione ai periodi precedenti, comporta che le operazioni pregresse delle micro-imprese che già avevano optato per il bilancio abbreviato restino assoggettate alla derivazione semplice fino al loro esaurimento, salvo riallineamenti.

Nel complesso, l'intervento normativo rappresenta un'evoluzione positiva del sistema, in quanto amplia l'ambito applicativo della derivazione rafforzata e valorizza la qualità dell'informazione contabile anche per le micro-imprese.

23 dicembre 2025