

BILANCIO

Micro imprese escluse dalla derivazione rafforzata

di **Sandro Cerato**

Le società che presentano i **parametri dimensionali di cui all'[articolo 2435-ter codice civile](#)** sono sempre escluse dall'applicazione della derivazione rafforzata di cui all'[articolo 83 del Tuir](#) anche se per opzione presentano il **bilancio in forma abbreviata**. È questa la conclusione (a parere di chi scrive corretta) cui giunge **Assonime nella circolare n. 14 del 2017** a commento delle novità in materia di bilancio introdotte dal D.Lgs. 139/2015 e della nuova **derivazione rafforzata** in ambito fiscale prevista dal D.Lgs. 244/2016.

Si ricorda che tra le tante novità previste dal D.Lgs. 139/2015 vi è anche la previsione di un **bilancio semplificato per le società che presentano i requisiti di cui al nuovo [articolo 2435-ter del codice civile](#)**, la cui caratteristica essenziale è quella di essere costituito solo dallo **stato patrimoniale** e dal **conto economico** senza alcun obbligo di presentazione della nota integrativa, fatto salvo l'obbligo di fornire in calce allo stato patrimoniale le informazioni di cui ai [numeri 9\) e 16\) dell'articolo 2427 del codice civile](#). Ai **fini fiscali**, l'[articolo 13-bis del D.L. 244/2016](#) ha escluso dall'applicazione del **principio di derivazione rafforzata** le società in questione, che dovranno quindi attenersi alle **"vecchie" regole per la determinazione del reddito d'impresa** soggetto ad Ires. Più in particolare tali soggetti devono continuare a tener conto della rappresentazione giuridica dei fatti aziendali quale principio per individuare e quantificare il componente rilevante ai fini della **determinazione del reddito complessivo ai fini Ires**. Il motivo sottostante a tale scelta, che a parere di chi scrive porta con sé più una complicazione che non una semplificazione, è probabilmente dovuto alla circostanza che trattandosi di **soggetti di piccole dimensioni**, l'applicazione del principio della prevalenza della sostanza sulla forma potrebbe instaurare facili contenziosi con il Fisco in virtù delle necessarie stime che tale principio richiede di effettuare. È anche vero che le **micro-imprese sono esonerate dall'applicazione delle principali novità in materia di criteri di valutazione introdotte dal D.Lgs. 139/2015** (costo ammortizzato e derivati), con la conseguenza che le questioni più critiche potranno verificarsi nell'applicazione del predetto principio generale della prevalenza della sostanza sulla forma, poiché alcuni accadimenti aziendali che dovranno essere contabilizzati non avranno riconoscimento fiscale mancando il trasferimento giuridico della proprietà del bene (ad esempio l'acquisizione negli ultimi giorni dell'anno di un bene con la clausola di riserva di gradimento, il cui esercizio avviene solamente nei primi giorni dell'anno successivo). Per quanto riguarda **l'Ires**, quindi, si profila un **sistema di determinazione della base imponibile** suddiviso come segue:

- le **imprese IAS adopter** e le società che applicano i principi contabili OIC con i requisiti per la redazione del bilancio informale ordinaria o abbreviata devono attenersi alle regole della derivazione rafforzata previste dall'[articolo 13-bis del D.L. 244/2016](#);

- le imprese che hanno i requisiti per il bilancio delle micro-imprese di cui all'[articolo 2435-ter codice civile](#) sono escluse dall'applicazione del principio della derivazione rafforzata, anche laddove intendano avvalersi facoltativamente del bilancio in forma abbreviata (o ordinaria anche se pare un'ipotesi più remota) in quanto nell'escludere tali società l'[articolo 13-bis](#) richiama l'[articolo 2435-ter del codice civile](#) (con un criterio oggettivo) e non solamente coloro che materialmente redigono il bilancio semplificato.

Per quanto riguarda la determinazione della **base imponibile Irap**, l'[articolo 13-bis, comma 3, del D.L. 244/2016](#) modifica l'[articolo 5 del D.Lgs. 446/1997](#) senza prevedere alcuna esclusione soggettiva, con la conseguenza che **anche per le micro-imprese si deve tener conto delle conseguenze che derivano dall'eliminazione dell'area straordinaria del conto economico**. Pertanto, anche per tali soggetti la derivazione rafforzata assume rilievo a differenza di quanto accade ai fini Ires, ferma restando l'esclusione delle componenti straordinarie derivanti dal trasferimento d'azienda.

Seminario di specializzazione

IL NUOVO BILANCIO D'ESERCIZIO E LE IMPLICAZIONI FISCALI

Scopri le sedi in programmazione >