Bilancio 2023: parametri emissione in forma abbreviata e micro

I bilanci attualmente in chiusura non presentano novità sotto il profilo delle semplificazioni per le imprese di **minori dimensioni**.
Per verificare se la società può redigere il bilancio in forma abbreviata o micro occorre applicare i limiti dimensionali previsti dagli artt. 2435-*bis* comma 1 e 2435-*ter* comma 1 c.c., cui si fa riferimento ormai da alcuni anni.

In particolare, ai sensi delle richiamate disposizioni, le società non quotate possono, rispettivamente, redigere il bilancio in forma abbreviata oppure adottare il regime semplificato previsto per le micro imprese quando, nel primo esercizio o, successivamente, **per due esercizi consecutivi**, non superano due dei seguenti limiti:

- totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: 4.400.000 euro/175.000 euro;
- ricavi delle vendite e delle prestazioni: 8.800.000 euro/350.000 euro;
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità/5 unità.

Per le società già in attività, la dottrina prevalente (su tutti circ. Assonime n. 9/2009) riconosce la possibilità di applicare le semplificazioni **già a partire dal secondo esercizio** consecutivo in cui le condizioni sono rispettate. Pertanto, una società potrebbe redigere il bilancio in forma abbreviata o micro a partire dal 2023, laddove almeno due delle soglie dimensionali non fossero state superate negli esercizi 2022 e 2023.
Gli artt. 2435-*bis* comma 8 e 2435-*ter* comma 4 c.c. stabiliscono, invece, che le società che redigono il bilancio

in forma abbreviata devono redigerlo in forma ordinaria e le micro imprese devono redigere il bilancio, a seconda dei casi, in forma abbreviata o ordinaria quando, per il secondo esercizio consecutivo, superano due dei limiti dimensionali indicati.

Il documento CNDCEC novembre 2012 ha suggerito "di provvedere sin dal bilancio relativo all'esercizio nel quale, per la seconda volta consecutiva, vengono superati i detti limiti". Pertanto, qualora la società avesse superato almeno due delle soglie dimensionali negli esercizi 2022 e 2023, decadrebbe dalle semplificazioni **già a partire dal bilancio 2023**.

Si ricorda che, in riferimento al bilancio **abbreviato**, i parametri sono stati, da ultimo, adeguati con il DLgs. 173/2008, a decorrere dai bilanci "solari" 2009. Con riferimento alle micro imprese, invece, la disciplina è stata introdotta dal DLgs. 139/2015 con effetto sui bilanci "solari" 2016.

Entrambe le discipline potrebbero a breve subire modifiche.

Infatti, la direttiva 2023/2775/Ue ha recentemente adeguato (**aumentandole del 25%**) le soglie relative al totale dello Stato patrimoniale e ai ricavi delle vendite e delle prestazioni per la classificazione, in categorie dimensionali, delle imprese, in modo tale da tenere conto dell'inflazione registrata negli ultimi anni.

Occorre, comunque, evidenziare che la direttiva (entrata in vigore il 24 dicembre 2023), per essere operativa, deve essere recepita nel nostro ordinamento.

A tal fine, è previsto che gli Stati membri debbano applicare le disposizioni di recepimento per gli esercizi che hanno inizio dal 1° gennaio 2024, ma possono consentire alle imprese di applicare tali disposizioni per gli esercizi aventi inizio dal 1° gennaio 2023.

Nelle more dell'emanazione di tali norme, le nuove soglie **non rilevano** ai fini della redazione dei bilanci 2023.

La disciplina di bilancio delle imprese di minori dimensioni potrebbe, poi, subire modifiche anche per effetto della L. 111/2023 (legge delega di riforma fiscale).

In questa sede, è stato stabilito, tra le disposizioni in materia di IRES, che, per garantire il rafforzamento del processo di avvicinamento dei valori fiscali a quelli civilistici, si dovrà, tra l'altro, **semplificare e razionalizzare** la disciplina del codice civile in materia di bilancio, con particolare riguardo alle imprese di minori dimensioni (art. 9 comma 1 lett. d).

In mancanza di ulteriori indicazioni, non rinvenibili neanche nell'ambito della documentazione parlamentare, non è agevole prevedere come tale principio direttivo sarà recepito dal legislatore.

In dottrina sono state auspicate, tra l'altro, l'**introduzione** nel codice civile della categoria **delle "medie imprese"** (prevista dalla direttiva 2013/34/Ue, ma non introdotta nel nostro ordinamento mediante il DLgs. 139/2015), cui destinare ulteriori semplificazioni, nonché la semplificazione delle regole per la redazione del bilancio di tutte le imprese di minori dimensioni (ad esempio, la facoltà di esonero dall'applicazione del criterio del costo ammortizzato).

Anche le disposizioni contenute nella L. 111/2023 (entrata in vigore il 29 agosto 2023) non si applicano, comunque, in riferimento ai bilanci 2023.

L'attuazione della riforma tributaria avviene, infatti, attraverso l'emanazione di appositi decreti legislativi, che, con riferimento alla materia in esame, **non** sono **ancora disponibili**.

(MF/ms)