

NOTIZIARIO

n.

6

2024

NUOVO REGIME DEGLI IMPATRIATI DAL 2024

Analisi degli aspetti principali delle nuove disposizioni che si applicano a decorrere dal 01.01.2024

NUOVE SOGLIE DIMENSIONALI BILANCI A PARTIRE DAL 01.01.2024


Analisi dell'impatto della disposizione in esame

NUOVO REGIME DEGLI IMPATRIATI DAL 2024

La **nuova disciplina** per i **lavoratori impatriati** a seguito delle novità introdotte dal “**Decreto fiscalità internazionale**”¹ che ha previsto:

- ◆ la **riduzione della percentuale di detassazione** del reddito (che diventa pari al 50% per tutti);
- ◆ l'**esclusione del reddito di impresa da quelli agevolabili**;
- ◆ l'**introduzione del limite annuo massimo** di reddito pari a 600.000 euro;
- ◆ l'**accesso all'agevolazione** solo per **soggetti specializzati e qualificati**;
- ◆ l'**eliminazione dell'ulteriore quinquennio agevolato**.

Nella scheda si analizzano gli aspetti principali delle nuove disposizioni che si applicano a decorrere dall'1.01.2024.

NUOVO REGIME DEGLI IMPATRIATI DAL 2024	
PREMESSA	<p>Il Consiglio dei ministri ha approvato in via definitiva le proposte di modifica al decreto legislativo, recante l'attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale².</p> <p>Fin da subito, è apparsa evidente la necessità di stabilire delle clausole di salvaguardia a tutela di coloro che hanno programmato il trasferimento in Italia facendo affidamento sul regime degli impatriati secondo la formulazione ante 2024, posto che anche chi ha trasferito la residenza (solo anagrafica) in Italia nel secondo semestre del 2023 avrà come primo periodo di imposta italiano l'anno 2024.</p>
DECORRENZA E SOGGETTI INTERESSATI	<p>Le nuove disposizioni entrano in vigore³ dal 01.01.2024.</p> <p>L'Esecutivo ha dovuto pensare a una sorta di clausola di salvaguardia per tutti coloro che, essendosi trasferiti in Italia nel secondo semestre del 2023, avrebbero avuto l'anno 2024 come primo periodo effettivo di residenza, restando, così, assoggettati alla nuova legge.</p> <p> Relativamente alla clausola di salvaguardia, il Legislatore stabilisce che le regole ante 2024 continuano a trovare applicazione – dal 2024 – per i lavoratori che hanno trasferito la loro residenza anagrafica in Italia</p>

¹ [D.lgs. 209/2023](#) di attuazione della riforma fiscale, in vigore dal 29.01.2023

² Tali proposte sono state infatti cristallizzate nell'art. 5 del [D.lgs. 209/2023](#) ("Nuovo regime agevolativo a favore dei lavoratori impatriati", Titolo I – Capo II).

³ Fissata all'art. 7 del [D.lgs. 209/2023](#).

entro il 31.12.2023; idem, per i **rapporti di lavoro sportivo**, che hanno stipulato il relativo contratto entro la stessa data.

La **legge è rivolta sia ai lavoratori italiani che a quelli stranieri**; analogamente, anche l'eventuale **datore di lavoro** può essere sia **italiano** che **straniero** (ovviamente salvo e impregiudicato l'esercizio dell'attività lavorativa in Italia).

Con esclusivo riferimento ai **lavoratori italiani**, la misura è destinata a creare **potenziali problemi pratici** di attuazione e dubbi interpretativi per quei lavoratori che, durante la loro permanenza all'estero, **non si erano iscritti all'AIRE**: tali soggetti, nella pratica, **non potranno “trasferire ufficialmente” la residenza anagrafica entro il 31.12.2023**, posto che risultino già regolarmente residenti secondo i registri comunali delle anagrafi nazionali, non essendo stati – appunto – iscritti all'AIRE e, quindi, non avendo, di fatto, mai ufficialmente spostato la propria residenza anagrafica rispetto a quella formalmente risultante prima di andare all'estero.

Come dimostrare il trasferimento

A questo punto, si ritiene che il trasferimento dovrebbe poter risultare da **qualsiasi documento** idoneo a dimostrare **l'avvenuto ritorno/spostamento in Italia entro il 31.12.2023**.

In proposito sarebbe utile, da parte degli operatori, un **elenco** della predetta **documentazione probativa** – quanto meno a titolo esemplificativo.

Comunque, possiamo logicamente ipotizzare, a livello quanto meno indiziario, elementi quali:

- ◆ **l'inizio dell'attività lavorativa**;
- ◆ la **cancellazione** dai **registri esteri** ai **fini fiscali e anagrafici**;
- ◆ la **cessazione** del **contratto di locazione** della **casa** previamente **detenuta** all'**estero** e/o del contratto di lavoro straniero;
- ◆ la **cessazione** del **contratto di locazione** stipulato per la propria **casa italiana**, allorquando ci si era trasferiti all'estero (se, ovviamente, la casa italiana era stata concessa in locazione a terzi);

- ◆ la **cessazione** degli eventuali **abbonamenti personali** ai **mezzi pubblici** nel Paese straniero e la sottoscrizione di simili abbonamenti in Italia;
- ◆ altri analoghi **indizi di rientro in Italia**.

La **situazione** parrebbe **più agevole** per coloro che, in ogni caso, a seguito del trasferimento in Italia andranno a **vivere in un domicilio** – anche all'interno dello stesso Comune – **diverso** rispetto a quello che si era abbandonato trasferendosi all'estero. In tal caso, infatti, la **residenza formale** resta sempre **italiana**, ma la **modifica del domicilio effettivo**, a partire da una determinata data **nel secondo semestre 2023**, rappresenta senza dubbio un **forte elemento indiziario** in merito alla dimostrazione dell'**avvenuto rientro** in Italia, **quale trasferimento della residenza anagrafica ante il 01.01.2024**.

In sostanza, appaiono **validi** agli effetti dimostrativi tutti quegli stessi **mezzi di prova** utilizzabili al fine di dimostrare il **luogo di effettiva residenza fiscale** nel rispetto della normativa convenzionale, indipendentemente dall'iscrizione all'AIRE, requisito formale che⁴, viene ora derubricata a mera presunzione legale relativa (suscettibile di contraria dimostrazione da parte del contribuente).

Trasferimenti Svizzera-Italia, Germania-Italia.

Restando in tema di cambio di residenza fiscale, particolare attenzione andrà posta relativamente a eventuali **trasferimenti dalla Svizzera all'Italia** e **dalla Germania all'Italia**: per tali cambi, infatti, come da **specifici accordi convenzionali**, il **cambio della residenza** decorre in realtà dallo **stesso giorno dell'anno** nel quale si attua il trasferimento in Italia (con contemporanea cessazione della residenza fiscale nel Paese estero), indipendentemente dal noto usuale calcolo dei 183/184 giorni. I **predetti trattati** (e relativi protocolli aggiuntivi) **fanno venir meno la regola generale**⁵ e prevedono che:

La persona fisica che ha **trasferito definitivamente** il suo domicilio da uno Stato contraente all'altro Stato contraente:

- ◆ **cessa di essere assoggettata nel primo Stato contraente** alle imposte per le quali il domicilio è determinante,

⁴ come noto, nella nuova versione dell'art. 2 del TUIR.

⁵ Di cui al paragrafo 1 dell'art. 4 del Modello Convenzionale.

	<p>♦ non appena trascorso il giorno del trasferimento del domicilio. L'assoggettamento alle imposte per le quali il domicilio è determinante inizia nell'altro Stato a decorrere dalla stessa data.</p> <p>Stante tale previsione di carattere internazionale – quindi sovraordinata rispetto alla legge domestica⁶ – in realtà, nelle siffatte fattispecie di trasferimenti della residenza fiscale, non si pone la necessità di ricorrere alla sopra menzionata clausola di salvaguardia, poiché il primo periodo di imposta italiano sarà comunque il 2023 (giorno in cui avviene il trasferimento in corso d'anno) e non il 2024. E ciò, indipendentemente dalla lunghezza del periodo (dunque, fosse anche a dicembre 2023).</p> <p>Proprio per questo, però, il contribuente dovrà valutarne la ridotta convenienza con riferimento alla necessariamente ridotta quantità di reddito beneficiaria delle agevolazioni, maturata nel primo periodo di imposta, nonché calcolare il primo quinquennio a partire dal 2023, invece che dal 2024 (in sostanza si “perde” quasi un anno intero di reddito agevolabile).</p>				
<p>BENEFICI DEL REGIME</p>	<p>Resta identico il periodo iniziale di fruizione del regime: il beneficio si ha per cinque periodi di imposta (vale a dire il periodo di acquisizione della residenza fiscale in Italia più altri quattro).</p> <p>Passando all'esame in dettaglio dei vari benefici stabiliti con il nuovo Regime Impatriati, la norma offre però subito due novità di rilievo:</p> <table border="1" data-bbox="411 1384 1414 1751"> <tr> <td data-bbox="419 1395 475 1664">I)</td> <td data-bbox="483 1395 1406 1664">La detassazione è adesso prevista solo per quella parte di reddito che non supera i 600.000 euro (attualmente, non è stabilito alcun limite massimo reddituale). In proposito viene tra l'altro precisato che il predetto limite è da considerarsi annuale, evitando dubbi interpretativi; se il reddito prodotto nell'anno sarà – ad esempio – 800.000 euro, il beneficio spetta comunque per 600.000 euro, e i restanti 200.000 euro sono esclusi dall'agevolazione</td> </tr> <tr> <td data-bbox="419 1671 475 1751">II)</td> <td data-bbox="483 1671 1406 1751">Detta esenzione è, inoltre, fissata al 50%, senza differenze regionali tra il Mezzogiorno e il resto del Paese: oggi abbiamo, invece, un abbattimento del</td> </tr> </table>	I)	La detassazione è adesso prevista solo per quella parte di reddito che non supera i 600.000 euro (attualmente, non è stabilito alcun limite massimo reddituale). In proposito viene tra l'altro precisato che il predetto limite è da considerarsi annuale, evitando dubbi interpretativi; se il reddito prodotto nell'anno sarà – ad esempio – 800.000 euro, il beneficio spetta comunque per 600.000 euro, e i restanti 200.000 euro sono esclusi dall'agevolazione	II)	Detta esenzione è, inoltre, fissata al 50% , senza differenze regionali tra il Mezzogiorno e il resto del Paese: oggi abbiamo, invece, un abbattimento del
I)	La detassazione è adesso prevista solo per quella parte di reddito che non supera i 600.000 euro (attualmente, non è stabilito alcun limite massimo reddituale). In proposito viene tra l'altro precisato che il predetto limite è da considerarsi annuale, evitando dubbi interpretativi; se il reddito prodotto nell'anno sarà – ad esempio – 800.000 euro, il beneficio spetta comunque per 600.000 euro, e i restanti 200.000 euro sono esclusi dall'agevolazione				
II)	Detta esenzione è, inoltre, fissata al 50% , senza differenze regionali tra il Mezzogiorno e il resto del Paese: oggi abbiamo, invece, un abbattimento del				

⁶ Art. 117 della Costituzione; art. 169 del TUIR; art. 75 del D.P.R. 600/1973.

90% di imponibile per chi ha acquisito la sua prima residenza (al momento dell'impatrio) in un Comune del Mezzogiorno e del 70%, per gli altri

Tra le novità di maggior rilievo, inoltre, **non è più previsto** il c.d. **ulteriore quinquennio agevolativo**, stabilito a seguito di acquisti di immobili in Italia e/o presenza di figli minori; a parziale "ristoro", però, l'odierno Legislatore ha stabilito una **nuova disposizione** che prevede una **maggiore agevolazione** con "detassazione" del **60%** nel caso in cui il lavoratore trasferito in Italia abbia **figli minori**.

In particolare, la percentuale che concorre alla formazione del reddito complessivo scende al 40%, nel caso in cui **il lavoratore si trasferisca in Italia con un figlio minore**. Nell'ipotesi di **nascita di un figlio** (ovvero, di adozione di un minore di età) durante il periodo in cui si beneficia del regime, il **maggiore vantaggio** è fruito a partire **dal periodo di imposta in corso** al momento della **nascita** (o dell'adozione) e per il **tempo residuo** di fruibilità dell'**agevolazione**.



Peraltro, la **maggiore agevolazione** si applica solo a **condizione** che, durante il suddetto **periodo di fruizione** del regime da parte del lavoratore, il **figlio minore di età** (ovvero, il minore adottato) sia **residente nel territorio dello Stato**.

Qualche beneficio è stabilito anche con riferimento a eventuali immobili acquisiti in Italia:

- III) Limitatamente ai **soggetti** che **trasferiscono** la loro **residenza anagrafica** nell'anno **2024**, il regime si applica, infatti, per **ulteriori 3 periodi di imposta** nel caso in cui il **contribuente è divenuto proprietario**, entro la data del 31.12.2023 e, comunque, non oltre i 12 mesi precedenti al trasferimento, di un'**unità immobiliare** di tipo **residenziale** adibita ad **abitazione principale** in Italia.
- In tal caso i redditi, anche negli ulteriori 3 periodi di imposta, concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 50% del loro ammontare

Da notare che ora l'impatriato che si trasferisce in Italia il 01.01.2024, **per avere l'ulteriore triennio agevolato** deve esser divenuto (unico) pieno proprietario di un

	<p>immobile abitativo italiano tra il 01.01.2023 e il 31.12.2023, nonché adibirlo a sua "prima casa".</p> <p>In merito al titolo di possesso, atteso che la norma nulla precisa, limitandosi a utilizzare la locuzione "<i>divenuto proprietario</i>" (come d'altronde nella norma ante 2024), appare assolutamente legittimo acquisire l'immobile pure tramite donazione. Ciò, però, purché si tratti della piena proprietà e l'immobile risulti, alla fine, intestato solo al soggetto impatriato.</p> <p>In sostanza, chiunque acquisterà un'immobile in Italia (da adibire ad abitazione principale) a partire dal 1° giorno successivo al suo trasferimento in Italia (post 01.01.2024), resterà escluso dall'agevolazione.</p> <p>Infine, dovrebbe restare impregiudicato il regime giuridico concernente gli incentivi per il rientro in Italia dei docenti e ricercatori residenti all'estero (c.d. "rientro dei cervelli"); ciò, presumibilmente, in quanto trattasi di soggetti che possiedono analoghe qualifiche di specializzazione richieste dalla nuova disciplina 2024. Peraltro, anche su questo è più opportuna una conferma da parte dell'Agenzia delle entrate.</p>
<p>REQUISITI DI ACCESSO</p>	<p>Per quanto riguarda i requisiti richiesti per accedere al nuovo regime, in primo luogo i lavoratori non devono essere stati fiscalmente residenti in Italia nei 3 periodi di imposta precedenti il trasferimento (prima erano solo due).</p> <p>Se il lavoratore presta l'attività lavorativa a favore dello stesso soggetto presso il quale è stato impiegato all'estero prima del trasferimento, oppure in favore di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo, il requisito minimo di permanenza all'estero è di:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 6 periodi di imposta se il lavoratore non è stato in precedenza impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto, oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo; ◆ 7 periodi di imposta se il lavoratore, prima del suo trasferimento all'estero, è stato impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo.



In sostanza, laddove il lavoratore presti la sua **opera in Italia**, in **continuità** col medesimo **datore di lavoro estero** (o medesimo gruppo estero) **precedente**, occorre andare a **verificare** se, ancora **prima** di tale impiego estero, detto lavoratore **già prestava attività in Italia** a favore dello **stesso soggetto/gruppo**: in questa seconda evenienza, il periodo di lavoro estero minimo è di 7 periodi di imposta, mentre nel primo caso è di 6 periodi di imposta.

I lavoratori devono **impegnarsi a risiedere fiscalmente in Italia** per **almeno 4 anni** (come noto, attualmente tale periodo minimo di residenza è di 2 anni): se la residenza fiscale in Italia **non è mantenuta** per **almeno 4 anni**, il **lavoratore decade dai benefici** e si provvede al **recupero di quelli già fruiti**, con applicazione dei relativi **interessi (senza sanzioni)**. Si tratta di un'importante precisazione che, non esiste nell'ultima versione della norma precedente⁷.

Viene ribadito che l'**attività lavorativa** deve essere **prestata** per la **maggior parte** del **periodo d'imposta** nel **territorio italiano** (e fin qui nulla di nuovo). Ciò che cambia è, però, che i lavoratori devono essere in possesso dei **requisiti di elevata qualificazione o specializzazione**⁸.

Si tratta di un'altra importante novità e la norma è emanata per **favorire l'impatrio di "soggetti qualificati / specializzati"**, non di "tutti" indistintamente.



In sostanza, per beneficiare del regime agevolativo, i lavoratori dovranno essere in **possesso** dei **requisiti di elevata qualificazione o specializzazione**, tra cui almeno la **laurea** – in genere anche triennale – riconosciuta in Italia, o altro **titolo equipollente**.

SCHEMA RIASSUNTIVO DI CONFRONTO 2023 / 2024	NORMATIVA 2023	NORMATIVA 2024
	Lavoratori e datori di lavoro, italiani e stranieri: Residenti estero nei 2 periodi di imposta precedenti	Lavoratori e datori di lavoro, italiani e stranieri: Residenti estero nei 3 periodi di imposta precedenti

⁷ Art. 16 del D.lgs. 147/2015.

⁸ Come definiti dal D.lgs. 108/2012 e dal D.lgs. 206/2007.

Attività lavorativa prestata in Italia	Attività lavorativa prestata in Italia
Residenza fiscale ex art. 2 TUIR (versione 2023)	Residenza fiscale ex art. 2 TUIR (versione 2024)
Impegno residenza fiscale italiana 2 anni	Impegno residenza fiscale italiana 4 anni
Italiani non AIRE se residenti su base Convenzione	Italiani non AIRE se residenti su base Convenzione
No limite massimo reddito	Limite massimo reddito 600.000/anno
Sì redditi di impresa No redditi assimilati a lavoro autonomo	No redditi di impresa No redditi assimilati a lavoro autonomo
Nessun requisito specializzazione qualificazione	Solo lavoratori qualificati specializzati
No lavoratori distaccati in continuità	Sì lavoratori in continuità (residenza pregressa 6/7)
No attesa UE "de minimis"	Sì attesa UE "de minimis"
Residenza anagrafica italiana entro 31.12.2023	Residenza anagrafica italiana dal 01.01.2024
5 periodi di imposta (inizio residenza + 4)	5 periodi di imposta (inizio residenza + 4)
Detassazione 70% (Mezzogiorno: 90%)	Detassazione 50% (60% se figlio minore)
Ulteriore quinquennio al 50% con figli/immobili	Ulteriore triennio al 50% con immobile 100%

NUOVE SOGLIE DIMENSIONALI BILANCI A PARTIRE DAL 01.01.2024

Il Parlamento Europeo⁹ ha **rivisitato** le **soglie dimensionali delle micro, piccole, medie e grandi imprese**. L'**innalzamento significativo** dei **parametri dimensionali**, interessa i **bilanci delle imprese** relativi agli **esercizi finanziari** che hanno **inizio dal 01.01.2024**, o in data successiva.

L'applicazione dei nuovi **criteri dimensionali** ha un **ruolo fondamentale** in termini di **obblighi e adempimenti** per le imprese.

Nella presente scheda analizzeremo l'impatto della disposizione in esame.

NUOVE SOGLIE DIMENSIONALI BILANCI A PARTIRE DAL 01.01.2024	
PREMESSA	<p>Il Parlamento Europeo ha adottato le nuove soglie che definiscono le micro, piccole, medie e grandi imprese innalzando i parametri dimensionali¹⁰, che dovranno applicarsi agli esercizi finanziari aventi inizio il 01.01.2024 o in data successiva.</p> <p>Si vedrà, di seguito, come gli Stati membri possano consentire alle imprese di applicare tali disposizioni per gli esercizi aventi inizio il 01.01.2023 o in data successiva. I limiti dimensionali citati nelle disposizioni del Codice Civile sono rilevanti per gli adempimenti relativi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ ai bilanci delle microimprese¹¹, ◆ per quelli relativi ai bilanci redatti in forma abbreviata¹², <p>così come per numerose disposizioni contenute nei principi contabili OIC¹³ e per la definizione del perimetro dell'obbligo sulla rendicontazione societaria della sostenibilità¹⁴.</p>
I NUOVI CRITERI DIMENSIONALI E DECORRENZA QUADRO SINOTTICO	<p>I limiti dimensionali modificati sono relativi a:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ totale dello stato patrimoniale ◆ totale dei ricavi netti delle vendite e delle prestazioni. <p>I nuovi parametri sono i seguenti:</p>

⁹ Con la Direttiva Delegata (UE) n. 2023/2775, pubblicata sulla *Gazzetta Ufficiale Europea* il 21.12.2023.

¹⁰ Ciò trova giustificazione nell'**inflazione registrata nel 2021 e 2022**.

¹¹ Previsti nell'articolo 2435-ter.

¹² Di cui all'articolo 2435-bis.

¹³ Oic 9.

¹⁴ Direttiva (UE) 2022/2464, "Corporate Sustainability Reporting Directive" – CSRD.

SOGGETTO	VARIAZIONI
microimprese	<ul style="list-style-type: none"> ◆ il totale attivo passa da 350 mila a 450 mila euro, ◆ quello dei ricavi da 700 mila a 900 mila euro
piccole imprese	<ul style="list-style-type: none"> ◆ il totale attivo passa da 4 milioni a 5 milioni di euro, ◆ quello dei ricavi da 8 milioni a 10 milioni di euro. Tali limiti sono previsti anche per i piccoli gruppi ¹⁵
medie e grandi imprese	<ul style="list-style-type: none"> ◆ il totale attivo passa da 20 milioni a 25 milioni di euro, ◆ quello dei ricavi da 40 milioni a 50 milioni di euro. Tali limiti sono previsti anche per i gruppi di medie e grandi dimensioni

I **limiti** riferiti alle **medie imprese** sono quelli relativi anche alla redazione del **bilancio consolidato** che quindi variano di conseguenza¹⁶.

DECORRENZA

I **Paesi membri** devono **adeguare** le **disposizioni legislative**, regolamentari e amministrative per **conformarsi ai nuovi parametri entro il 24.12.2024**, e comunicano immediatamente alla Commissione i testi modificati, prevedendo l'**applicazione** dei nuovi parametri per i bilanci relativi agli esercizi finanziari che hanno inizio dal 1° gennaio 2024, o in data successiva.



Tuttavia, gli stessi Paesi possono **consentire** alle **imprese** di **applicare** le **nuove disposizioni** per gli **esercizi** che hanno **inizio il 01.01.2023 o in data successiva**.

Quadro sinottico: criteri dimensionali previgenti e vigenti dal 01.01.2024

Direttiva 2013/34/UE	Bilanci il cui esercizio finanziario ha inizio il 01.01.2024
	Direttiva (UE) 2023/2775
◆ Microimpresa se non supera due delle seguenti soglie	◆ Microimpresa se non supera due delle seguenti soglie:

¹⁵ Gli stati membri possono fissare soglie superiori da 6 milioni a 7,5 milioni (attivo) e da 12 milioni a 15 milioni (ricavi).

¹⁶ Art. 27 del D.lgs 127/1991.

	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 350.000 euro di totale di bilancio, ✓ 700.000 euro di fatturato netto, o ✓ 10 dipendenti; <ul style="list-style-type: none"> ◆ Piccola impresa se non supera due delle seguenti soglie <ul style="list-style-type: none"> ✓ 4 milioni di euro di totale di bilancio, ✓ 8 milioni di euro di fatturato netto, o ✓ una media di 50 dipendenti; ◆ Media impresa se non supera due delle seguenti soglie: <ul style="list-style-type: none"> ✓ 20 milioni di euro di totale di bilancio, ✓ 40 milioni di euro di fatturato netto, o ✓ 250 dipendenti 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ 450.000 euro di totale di bilancio, ✓ 900.000 euro di fatturato netto, o ✓ 10 dipendenti; <ul style="list-style-type: none"> ◆ Piccola impresa se non supera due delle seguenti soglie <ul style="list-style-type: none"> ✓ 5 milioni di euro di totale di bilancio, ✓ 10 milioni di euro di fatturato netto, o ✓ una media di 50 dipendenti; ◆ Media impresa se non supera due delle seguenti soglie: <ul style="list-style-type: none"> ✓ 25 milioni di euro di totale di bilancio, ✓ 50 milioni di euro di fatturato netto, o ✓ 250 dipendenti
<p>I LIMITI CONTENUTI NEL CODICE CIVILE</p>	<p>I limiti dimensionali contenuti nelle disposizioni del Codice civile¹⁷ sono rilevanti:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ per gli adempimenti relativi ai bilanci delle microimprese <p>Sono considerate microimprese le società che nel primo esercizio, o successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 175.000; 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 350.000; 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità 	

¹⁷ artt. 2435-ter e 2435-bis.

	<p>Art. 2435-ter del c.c.</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ per gli adempimenti relativi ai bilanci in forma abbreviata <p><i>Le società che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati possono redigere il bilancio in forma abbreviata quando nel primo esercizio, o successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4.400.000; 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 8.800.000; 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità. <p>Art. 2435-bis del c.c.</p>
<p>I LIMITI CONTENUTI NELL'OIC 9</p>	<p>L'innalzamento dei limiti dimensionali si riflette sui principi contabili OIC, in particolare ha rilevanza per l'OIC 9 relativamente all'opzione di utilizzare l'approccio semplificato – basato sulla capacità di ammortamento per la determinazione delle perdite di valore durevoli che impongono la svalutazione delle immobilizzazioni materiali ed immateriali, riservata alle società che redigono il bilancio in forma abbreviata e alle microimprese.</p>
<p>I PARAMETRI DIMENSIONALI NELLA DIRETTIVA (UE) CSRD, "REPORTING DI SOSTENIBILITÀ"</p>	<p>La revisione dei limiti dimensionali ha rilevanza anche ai fini della categorizzazione relativa all'obbligo del reporting di sostenibilità nella relazione sulla gestione societaria¹⁸.</p> <p>Di seguito, le principali scadenze attuative del reporting di sostenibilità tenendo conto anche dei nuovi limiti dimensionali:</p> <p>2024</p> <p>Le prime imprese chiamate ad applicare le nuove regole di rendicontazione delle questioni di sostenibilità nell'esercizio 2024, per i report pubblicati nel 2025, sono gli Enti di interesse Pubblico che, alla data di chiusura del bilancio, anche su base consolidata:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ superino il numero medio di 500 dipendenti; ◆ abbiano superato almeno uno dei seguenti limiti:

¹⁸ Direttiva (UE) 2022/2464, CSRD.

✓ **stato patrimoniale > 25 mln €**

✓ **ricavi netti > 50 mln €**

2025

Per l'anno successivo, quindi per l'esercizio che si chiude al 31.12.2025 (con scadenza nel 2026), l'obbligo di rendicontazione si allarga alle grandi imprese non quotate che alla data di chiusura del bilancio, anche su base consolidata, abbiano superato almeno due dei seguenti criteri dimensionali:

- ◆ 250 numero medio di dipendenti;
- ◆ **stato patrimoniale > 25 mln €**
- ◆ **ricavi netti > 50 mln €**

2026

Da ultimo con scadenza 2027, in riferimento all'esercizio 2026, sorge l'obbligo per le piccole e medie imprese quotate (escluse le microimprese) che alla data di chiusura del bilancio rientrano in almeno due dei seguenti criteri dimensionali:

- ◆ 10-250 numero medio di dipendenti
- ◆ 700.000-**50 mln euro di ricavi netti**
- ◆ 350.000-**25 mln euro di stato patrimoniale**

Sono, inoltre, ricompresi in questo cluster gli istituti di credito di piccole dimensioni non complessi e le imprese di assicurazione dipendenti da un gruppo.

Le PMI "ordinarie" possono anche scegliere di non adempiere all'obbligo fino al 2028.