

IN BREVE:

1. La Legge di Bilancio 2025;
2. Termini di decadenza dell'accertamento fiscale;
3. La compensazione del credito IVA dal 1° gennaio 2025;
4. La detrazione IVA per le fatture a cavallo d'anno;
5. Milleproroghe 2025 pubblicato in G.U.: le principali novità;
6. Verifica delle condizioni per adottare (o mantenere) il regime forfetario nel 2025;
7. Verifica "esportatori abituali" per il 2025;
8. Rendicontazione di sostenibilità (ESG): decorrenza dell'obbligo per superamento dei parametri quantitativi;
9. Agevolazioni prima casa soggetti AIRE rientrati in Italia: il beneficio decade se la residenza non viene trasferita entro 18 mesi;
10. Tasso di interesse legale al 2% dal 1° gennaio 2025;
11. Deducibilità compensi amministratori;
12. Verifica dei limiti per liquidazione IVA trimestrale e contabilità semplificata 2025;
13. Limiti per la tenuta della contabilità di magazzino 2025.

APPROFONDIMENTI:

- I. Le modalità di compensazione del credito IVA;
- II. L'obbligo di rendicontazione di sostenibilità (ESG).

IN BREVE

1. La Legge di Bilancio 2025

Legge 30 dicembre 2024, n. 207

Il Senato, nella mattinata del 28 dicembre 2024, con 108 voti favorevoli, 63 contrari e un'astensione, ha dato il via libera definitivo alla Legge di Bilancio 2025, recante il "Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2025 e bilancio pluriennale per il triennio 2025-2027", pubblicata in G.U. n. 305 del 31 dicembre 2024, Legge 30 dicembre 2024, n. 207.

Tra le novità si segnalano la conferma del **passaggio da quattro a tre aliquote IRPEF** (23, 35 e 43 per cento) come già previsto, in deroga alla disciplina del TUIR, per l'anno 2024, una **limitazione alla fruizione delle detrazioni** per i percettori di reddito superiore a 75.000 euro, l'introduzione a regime della **rivalutazione del costo di acquisto delle partecipazioni**, negoziate e non negoziate, e dei **terreni edificabili** e con destinazione agricola, la modifica **da 30 a 35 mila euro della soglia limite di reddito da lavoro dipendente e assimilato percepita nell'anno precedente fino alla quale i soggetti percettori possono avvalersi del regime forfetario**.

2. Termini di decadenza dell'accertamento fiscale

Il termine di decadenza ordinario per l'accertamento delle imposte sui redditi è individuato dall'art. 43, D.P.R. n. 600/1973, al quale rimanda l'art. 25 del D.Lgs. n. 446/1997 in tema di IRAP; per l'IVA, la norma di riferimento è l'art. 57 del D.P.R. n. 633/1972.

Gli **avvisi di accertamento** relativi alle imposte sui redditi/IRAP e all'IVA devono essere notificati **entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione**.

A rendere un po' più articolata la situazione dei termini di decadenza, interessati da continue proroghe, ma anche, in alcuni casi, da riduzioni collegate a regimi "premiali", è intervenuto da ultimo l'art. 2-*quater* del D.L. n. 113/2024, convertito dalla legge n. 143/2024, che, nel disciplinare il "regime del ravvedimento", ha introdotto un **differimento dei termini di decadenza** per l'accertamento degli anni di imposta oggetto della sanatoria.

Per i contribuenti si presentano tre diverse possibilità:

1. quella dei termini di decadenza ordinari, prorogati per effetto dell'adesione al CPB e/o al regime del ravvedimento;
2. quella relativa al caso in cui per uno o più anni di imposta il contribuente abbia conseguito un **punteggio almeno pari ad 8 ai fini ISA**;
3. quella relativa al caso in cui il contribuente, avvalendosi dell'art. 3 del D.Lgs. n. 127/2015, abbia comunicato

all'Agenzia delle Entrate, nel quadro RS della dichiarazione, di aver effettuato sia gli **incassi** sia i **pagamenti** di importi superiori a 500 euro esclusivamente **con mezzi tracciati**.

Al 31 dicembre 2024 quindi sono scaduti i termini di accertamento per:

- il periodo d'imposta 2018 secondo le regole ordinarie;
- il periodo d'imposta 2019 per chi ha ottenuto un punteggio ISA maggiore o uguale a 8 e non ha aderito né al CPB né al regime del ravvedimento;
- il periodo d'imposta 2020 per chi si è avvalso della facoltà ex art. 3 del D.Lgs. n. 127/2015 e non ha aderito né al CPB né al regime del ravvedimento.

I termini indicati sono validi per dichiarazioni regolarmente presentate e sono validi alle seguenti quattro condizioni:

- **assenza di dichiarazione integrativa**, perché la presentazione comporta un nuovo decorso dei termini, seppure *"limitatamente ai soli elementi oggetto dell'integrazione"* (siano essi a favore o a sfavore);
- **assenza dello schema di atto**: se il termine assegnato dall'Ufficio per le controdeduzioni (normalmente, 60 giorni) scade oltre il termine di decadenza ordinario, o nei 120 giorni precedenti, il termine di decadenza è posticipato al 120° giorno successivo al termine per l'esercizio del

contraddittorio, per effetto del comma 3 dell'art. 6-*bis* della legge n. 212/2000;

- **non applicazione della proroga di 85 giorni di cui all'art. 67, comma 1, D.L. n. 18/2020**; al momento nel panorama giurisprudenziale sembra prevalere la tesi più favorevole al contribuente, ma sul punto si pronuncerà a breve la Cassazione, in sede di rinvio pregiudiziale, sollecitata da un'ordinanza della CGT di I grado di Lecce del 19 novembre 2024. Diversamente, occorrerebbe aggiungere i detti 85 giorni al 31 dicembre (ma solo per i termini che ricadono nell'intervallo 8/03/2020 – 31/05/2020, e quindi, in pratica, solo in relazione all'anno d'imposta 2018);
- **inapplicabilità dell'art. 12 del D.L. n. 78/2009**, che prevede il raddoppio dei termini di accertamento qualora i contribuenti omettano di indicare nel quadro RW le attività detenute nei "paradisi fiscali" e gli Uffici si avvalgano della presunzione secondo cui tali attività sono costituite con redditi non dichiarati in Italia.

3. La compensazione del credito IVA dal 1° gennaio 2025

Il credito IVA maturato al 31 dicembre 2024 può essere utilizzato in compensazione con altre imposte e contributi (compensazione "orizzontale" o "esterna"), già a decorrere dalla scadenza

del 16 gennaio 2025 (codice tributo 6099 – anno di riferimento 2024), ma solo fino al limite massimo di 5.000 euro.

L'eventuale credito eccedente i 5.000 euro potrà invece essere utilizzato a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale IVA ma soltanto se la dichiarazione IVA annuale riporterà il visto di conformità rilasciato da un professionista abilitato. In alternativa all'apposizione del visto di conformità è possibile far sottoscrivere la dichiarazione dall'organo incaricato ad effettuare il controllo contabile; il limite è elevato a 50.000 euro per le start-up innovative.

Vedi l'Approfondimento

4. La detrazione IVA per le fatture a cavallo d'anno

La regola generale in materia di detrazione dell'IVA sugli acquisti prevede che **la fattura ricevuta ed annotata entro il giorno 15 del mese successivo può essere considerata nella liquidazione del mese precedente, se l'operazione è stata effettuata in tale mese**, ma l'ultima parte dell'art. 1, comma 1, del D.P.R. 23 marzo 1998, n. 100, stabilisce un'**eccezione** di fondamentale importanza: la disposizione **non vale per i documenti di acquisto relativi ad**

operazioni effettuate nell'anno precedente.

5. Milleproroghe 2025 pubblicato in G.U.: le principali novità

D.L. 27 dicembre 2024, n. 202

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 302 del 27 dicembre 2024 ed è quindi in vigore dal 28 dicembre 2024, il decreto "Milleproroghe 2025" (D.L. n. 202/2024), contenente disposizioni urgenti.

Segnaliamo le principali novità per imprese e professionisti.

Proroga obbligo assicurativo per danni catastrofali - Prorogato al 31 marzo del 2025 l'obbligo per le imprese di stipulare un'assicurazione contro i danni da calamità naturali ed eventi catastrofali. L'obbligo è stato introdotto dall'art. 1, commi da 101 a 111, della legge di Bilancio 2024 (Legge n. 213/2023), e si applica a tutte le imprese, sia con sede legale in Italia che con sede legale all'estero ma con stabile organizzazione in Italia, tenute all'iscrizione in Camera di Commercio.

Proroga divieto di fatturazione elettronica per le prestazioni sanitarie verso privati - Prorogato dal 1° gennaio 2025 al 31 marzo 2025 il divieto di fatturazione elettronica per le prestazioni sanitarie verso privati. I soggetti che inviano al Sistema Tessera Sanitaria i dati delle spese sanitarie sostenute dai cittadini, ai fini della predisposizione della dichiarazione dei redditi precompilata,

non possono emettere fatture elettroniche tramite il Sistema di Interscambio, con riferimento alle fatture i cui dati sono inviati al Sistema Tessera Sanitaria (Sistema TS). Il divieto di fatturazione elettronica opera anche per i soggetti non tenuti all'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria, con riferimento alle fatture relative alle prestazioni sanitarie effettuate nei confronti delle persone fisiche.

Proroga entrata in vigore del regime di esenzione IVA per gli ETS - Prorogato al 1° gennaio 2026 il passaggio dal regime fuori campo IVA al regime di esenzione IVA per le prestazioni di servizi e le cessioni di beni dagli enti associativi in conformità alle finalità istituzionali, dietro pagamento di corrispettivi specifici o di contributi supplementari, nei confronti dei propri soci, associati o partecipanti. Il cambio di regime avrebbe comportato l'obbligo di apertura della partita IVA anche per gli ETS che ne fossero stati ancora sprovvisti.

Proroga 5 per mille alle ONLUS - Prorogata fino al 31 dicembre 2025 la possibilità di essere destinatarie della quota del 5 per mille per le ONLUS che risultavano iscritte all'anagrafe delle ONLUS alla data del 22 novembre 2021.

6. Verifica delle condizioni per adottare (o mantenere) il regime forfetario nel 2025

Per coloro che beneficiano del regime forfetario, è il momento di assicurarsi di

poter continuare a usufruire di questo regime. D'altro canto, alcuni contribuenti in regime ordinario potrebbero verificare se aderire al regime forfetario dal 2025.

Di seguito, un breve riepilogo delle condizioni più importanti da rispettare.

In primo luogo, è fondamentale verificare se nel corso dell'anno si è rispettato il **limite di ricavi o compensi per l'accesso al regime forfetario, che è di 85.000 euro**.

Un altro aspetto da esaminare riguarda il possesso di **partecipazioni in società di persone o associazioni professionali**. Se si sono acquisite partecipazioni in società di persone o associazioni professionali, è necessario considerare di venderle entro la fine dell'anno per continuare a usufruire del regime.

Per coloro che possiedono invece **quote di società a responsabilità limitata**, è importante verificare due condizioni:

- se si "controlla" una società, ossia se si possiede, direttamente o indirettamente, più del 50% delle sue quote. Questo controllo può essere anche indiretto, cioè ottenuto attraverso parenti entro il terzo grado (ad es. zio e nipote) o affini entro il secondo grado (i parenti del coniuge, come il suocero/a);
- se si è fatturato nei confronti della società stessa.

Se entrambe queste condizioni si verificano, sarà necessario esaminare

l'ambito di attività della società. In particolare, sarà importante considerare il suo codice ATECO e confrontarlo con quello svolto dal contribuente forfetario. **Il possesso di partecipazioni di maggioranza in società di capitali che esercitano la stessa attività svolta in proprio, rappresenta infatti un ulteriore elemento ostativo alla permanenza nel regime forfetario.**

Infine, per coloro che sono attualmente lavoratori dipendenti è importante verificare se sono state emesse fatture a favore del proprio attuale o ex datore di lavoro. Se i compensi da quest'ultimo rappresentano più del 50% del reddito totale, non si sarà più idonei a beneficiare del regime forfetario.

Novità: La Legge di Bilancio 2025 ha **innalzato a 35mila euro il limite di reddito di lavoro dipendente o pensione** che preclude l'accesso al regime forfetario. Come già chiarito anche dall'Agenzia delle Entrate escono dal regime o non possono accedervi coloro che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente e/o assimilati di importo superiore a 30.000 euro (innalzato a 35.000 euro dalla Legge di Bilancio 2025, con effetto dal 2025 sui redditi 2024), tranne nel caso in cui il rapporto di lavoro dipendente nell'anno precedente sia cessato (sempre che in quello stesso anno non sia stato percepito un reddito di pensione o un reddito di

lavoro dipendente derivante da un altro rapporto di lavoro).

7. Verifica "esportatori abituali" per il 2025

Come di consueto, già alla fine dell'anno, i soggetti passivi che hanno effettuato operazioni con l'estero in regime di non imponibilità IVA possono iniziare le prime verifiche sull'opportunità di acquisire la qualifica di **"esportatore abituale"**.

Lo status di esportatore abituale si acquisisce avendo registrato, nell'anno solare precedente (o nei 12 mesi precedenti - cosiddetto plafond "mobile"), un ammontare di corrispettivi derivanti da cessioni all'esportazione e operazioni assimilate, servizi internazionali e cessioni intracomunitarie, superiore al 10% del volume d'affari "rettificato" (art. 1, comma 1, lett. a), del D.L. n. 746/1983).

L'esportatore abituale potrà utilizzare, nel corso del 2025, il plafond maturato nel 2024 per acquistare beni e servizi in Italia, nonché per effettuare importazioni, senza applicazione dell'IVA (art. 8, comma 1, lett. c), del D.P.R. n. 633/1972). Per farlo sarà necessario predisporre e trasmettere in via telematica all'Agenzia delle Entrate, **prima di effettuare l'operazione, una dichiarazione d'intento** conformemente al modello approvato dall'Agenzia delle Entrate (Provvedimento n. 96911/2020).

8. Rendicontazione di sostenibilità (ESG): decorrenza dell'obbligo per superamento dei parametri quantitativi

Il 25 settembre 2024 è entrato in vigore in Italia il D.Lgs. 6 settembre 2024, n. 125, di recepimento della Direttiva Europea n. 2022/2464 "CSRD Corporate Sustainability Reporting Directive", con la pubblicazione in G.U. n. 212 del 10 settembre 2024. La direttiva CSRD ha ad oggetto la rendicontazione integrata di sostenibilità aziendale e sostituisce la precedente Non Financial Reporting Directive – NFRD (Direttiva 2014/95/UE) sulla rendicontazione non finanziaria, che era attuata in Italia dal D.Lgs. n. 254/2016. Sono obbligate alla rendicontazione di sostenibilità le aziende (o i gruppi di imprese) che, alla data di chiusura del bilancio, abbiano superato, nel primo esercizio di attività o successivamente per due esercizi consecutivi, due dei tre limiti dimensionali.

Vedi l'Approfondimento

9. Agevolazioni prima casa soggetti AIRE rientrati in Italia: il beneficio decade se la residenza non viene trasferita entro 18 mesi

Agenzia delle Entrate, Risposta a istanza di interpello 2 dicembre 2024, n. 238
Con Risposta a istanza di interpello n. 238 del 2 dicembre, l'Agenzia delle Entrate ha

chiarito che le agevolazioni "prima casa" spettano ai cittadini trasferiti all'estero per motivi di lavoro **al momento della stipula del contratto di compravendita dell'immobile situato in Italia.**

Non spettano, invece, nel caso in cui non venga rispettato il **requisito temporale del trasferimento della residenza nel Comune dell'abitazione acquistata entro diciotto mesi dall'acquisto.**

Inoltre, non è possibile rettificare, tramite un atto integrativo, la dichiarazione precedentemente resa nell'atto di acquisto in relazione al trasferimento della residenza entro il termine di diciotto mesi dall'acquisto.

Laddove, invece, sia ancora pendente il termine di diciotto mesi per il trasferimento della residenza, l'acquirente che si trovi nelle condizioni di non rispettare l'impegno assunto, anche per motivi personali, può **revocare** la dichiarazione di intenti formulata nell'atto di acquisto dell'immobile **presentando un'apposita istanza** all'Ufficio presso il quale l'atto è stato registrato e chiedendo la riliquidazione dell'imposta assolta in sede di registrazione, senza applicazione di sanzioni.

10. Tasso di interesse legale al 2% dal 1° gennaio 2025

Ministero dell'Economia e delle Finanze, D.M. 10 dicembre 2024

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, con il decreto 10 dicembre 2024 (G.U. n. 294 del 16 dicembre 2024), ha fissato la nuova misura del tasso d'interesse legale ai sensi dell'art. 1284 c.c. che, **a partire dal 1° gennaio 2025, sarà pari al 2%** in ragione d'anno.

La variazione del tasso legale ha effetto anche in relazione ad alcune disposizioni fiscali e previdenziali quali, per esempio:

- ravvedimento operoso;
- imposta di registro su più annualità locazioni;
- diritto usufrutto e nuda proprietà;
- calcolo somme aggiuntive su omesso o ritardato pagamento contributi previdenziali e assistenziali;
- pagamento prestazioni pensionistiche e previdenziali.

11. Deducibilità compensi amministratori

I compensi agli amministratori di società e di enti sono **deducibili nella misura erogata nell'esercizio in base al criterio di cassa allargato** (si considerano percepiti, e quindi deducibili per la società, i compensi erogati entro il 12 gennaio dell'anno successivo). L'applicazione del principio di cassa allargata si riflette anche ai fini previdenziali.

Fa eccezione il caso del "professionista" che fattura compensi di "amministratore": in questo caso i compensi sono deducibili

fiscalmente soltanto se liquidati/percepiti entro il 31 dicembre.

In caso di bonifico è rilevante il momento in cui l'emolumento entra nella disponibilità del beneficiario. Nel caso di pagamento con assegno bancario, rileva invece la data di emissione del titolo.

12. Verifica dei limiti per liquidazione IVA trimestrale e contabilità semplificata 2025

Come ogni anno, nei primi giorni di gennaio è buona cosa verificare il regime fiscale e contabile applicabile nell'esercizio e, in particolare, se può ancora essere mantenuto l'eventuale regime agevolato adottato nell'esercizio precedente.

Ricordiamo, per esempio, che **può effettuare le liquidazioni IVA con periodicità trimestrale** soltanto chi ha rispettato, nell'esercizio precedente, il seguente limite di volume d'affari:

- 500.000 euro per le imprese aventi ad oggetto prestazioni di servizi;
- 800.000 euro per le imprese che esercitino attività diverse dalla prestazione di servizi.

Per quanto riguarda invece i regimi contabili, il limite dell'ammontare dei ricavi, fino a concorrenza del quale le imprese sono automaticamente **ammesse al regime di contabilità semplificata** (salvo la possibilità di optare per il regime di contabilità ordinaria), viene stabilito in:

- 500.000 euro per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;
- 800.000 euro per le imprese aventi per oggetto altre attività.

Il predetto limite non si applica agli esercenti arti e professioni che adottano naturalmente il regime di contabilità semplificata a prescindere dall'ammontare dei compensi percepiti (fatta salva l'opzione per il regime ordinario).

13.Limiti per la tenuta della contabilità di magazzino 2025

Ricordiamo che **sono obbligati alla tenuta della contabilità di magazzino** i soggetti che per due esercizi consecutivi abbiano superato entrambi i seguenti limiti:

- ricavi 5.164.000,00 euro;
- rimanenze finali 1.100.000 euro.

L'obbligo di contabilità di magazzino decorre dal secondo anno successivo al verificarsi delle accennate condizioni e cessa a partire dal primo periodo di imposta successivo a quello in cui, per la seconda volta consecutiva, l'ammontare dei ricavi e il valore delle rimanenze finali risultano inferiori ai sopraccitati limiti.

APPROFONDIMENTI

I. LE MODALITÀ DI COMPENSAZIONE DEL CREDITO IVA

Il credito IVA maturato al 31 dicembre 2024 può essere utilizzato in compensazione con altre imposte e contributi (compensazione "orizzontale" o "esterna"), già a decorrere dalla scadenza del 16 gennaio 2025 (codice tributo 6099 – anno di riferimento 2024), ma solo fino al limite massimo di 5.000 euro.

L'eventuale credito eccedente i 5.000 euro potrà invece essere utilizzato a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale IVA ma soltanto se la dichiarazione IVA annuale riporterà il visto di conformità rilasciato da un professionista abilitato. In alternativa all'apposizione del visto di conformità è possibile far sottoscrivere la dichiarazione dall'organo incaricato ad effettuare il controllo contabile; il limite è elevato a 50.000 euro per le start-up innovative.

I contribuenti "virtuosi" che hanno ottenuto un punteggio ISA, calcolato sul periodo d'imposta 2023, pari ad almeno 8 (anche per effetto dell'indicazione di ulteriori componenti positivi) sono esonerati, fino a 50.000 euro all'anno, dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione dei

crediti, maturati sulla dichiarazione annuale IVA relativa al periodo d'imposta 2024 o, alternativamente, il punteggio pari a 8,5 ottenuto come media tra il voto ISA relativo al periodo d'imposta 2022 e a quello precedente. Per i contribuenti che invece hanno ottenuto per il medesimo periodo un **punteggio almeno pari a 9 è previsto l'esonero per importi fino a 70.000 euro**.

Per il periodo d'imposta 2024 la dichiarazione IVA può essere presentata dal 1° febbraio 2025 fino al 30 aprile 2025. In tutti i casi di utilizzo a compensazione del credito IVA, il pagamento di ogni singolo modello F24 dovrà avvenire esclusivamente con modalità telematiche (Fisconline/Entratel) e non è consentito l'utilizzo dell'home banking.

La **trasmissione telematica delle deleghe di pagamento** recanti compensazioni di crediti IVA che superano l'importo annuo di 5.000 euro può essere effettuata non prima che siano trascorsi 10 giorni dalla presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge, indipendentemente dalla data di addebito indicata.

Chi avesse maturato nel 2023 un credito IVA compensabile, non interamente utilizzato in compensazione nel corso del 2024, potrà proseguirne l'utilizzo (codice tributo 6099 – anno 2023) fino a quando non sarà presentata la dichiarazione annuale IVA per il 2024, all'interno della quale il credito dell'anno precedente sarà,

per così dire, "rigenerato" andandosi a sommare al credito IVA maturato nel 2024. Ricordiamo che:

- è vietato l'utilizzo in compensazione di crediti erariali in presenza di debiti superiori a 1.500 euro per i quali sia scaduto il termine di pagamento;
- è possibile pagare, anche in parte, i ruoli erariali tramite compensazione.

Si precisa anche che la disciplina sulla compensazione dei crediti IVA sopra illustrata riguarda soltanto la compensazione "orizzontale" o "esterna" dei crediti IVA, e non anche la compensazione cosiddetta "verticale" o "interna", ossia la compensazione dei predetti crediti con l'IVA dovuta a titolo di acconto, di saldo o di versamento periodico.

Fino all'ammontare di 30.000 euro l'eccedenza IVA a credito può essere richiesta a rimborso senza la necessità di prestare la garanzia o l'asseverazione.

II. L'OBLIGO DI RENDICONTAZIONE DI SOSTENIBILITÀ (ESG)

Il 25 settembre 2024 è entrato in vigore in Italia il D.Lgs. 6 settembre 2024, n. 125, di recepimento della Direttiva Europea n. 2022/2464 "CSRD Corporate Sustainability Reporting Directive", con la pubblicazione in G.U. n. 212 del 10 settembre 2024. La direttiva CSRD ha ad oggetto la rendicontazione integrata di sostenibilità aziendale e sostituisce la precedente Non Financial Reporting Directive – NFRD (Direttiva 2014/95/UE) sulla rendicontazione non finanziaria, che era attuata in Italia dal D.Lgs. n. 254/2016. Sono obbligate alla rendicontazione di sostenibilità le aziende (o i gruppi di imprese) che, alla data di chiusura del bilancio, abbiano superato, nel primo esercizio di attività o successivamente per due esercizi consecutivi, due dei tre limiti dimensionali.

Obbligo dal 2025 (anno fiscale 2024)

Le imprese attualmente soggette alla direttiva NFRD: imprese quotate, banche e assicurazioni con:

- numero medio dei dipendenti occupati durante l'esercizio: 500;
- totale dello stato patrimoniale: 25 milioni di euro;
- ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: 50 milioni di euro.

Obbligo dal 2026 (anno fiscale 2025)

Le **grandi imprese (e i gruppi di imprese che a livello consolidato) superano 2 dei 3 seguenti parametri:**

- numero medio dei dipendenti occupati durante l'esercizio: 250;
- totale dello stato patrimoniale: 25 milioni di euro;
- ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: 50 milioni di euro.

Obbligo dal 2027 (anno fiscale 2026)

Le **piccole e medie imprese quotate** (PMI), gli istituti di credito di piccole dimensioni non complessi e le imprese di assicurazioni e riassicurazione dipendenti da un Gruppo ("captive") con:

- numero medio dei dipendenti occupati durante l'esercizio: non inferiore a 11 e non superiore a 250;
- totale dello stato patrimoniale: superiore a 450 mila euro e inferiore a 25 milioni euro;
- ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: superiore 900 mila euro e inferiore a 50 milioni euro.

Obbligo dal 2028 (anno fiscale 2027)

Società figlie e succursali di società madri extra-europee per le quali la capogruppo ha generato negli ultimi due esercizi consecutivi, e per ciascuno degli stessi, a livello di gruppo o, se non applicabile, a livello individuale, nel territorio dell'Unione, ricavi netti superiori a 150 milioni di euro e:

- un'impresa figlia soddisfa i requisiti dimensionali della CSRD;
- una succursale ha generato ricavi netti superiori a 40 milioni di euro nell'esercizio precedente.

Una specifica FAQ della Commissione Europea, alla quale si è allineata Assonime con la sua circolare n. 21 del 7 novembre 2024, ritiene che **il passaggio dimensionale rilevi già nel secondo esercizio in cui si superano i limiti dimensionali**; quindi se una società superasse i limiti nell'esercizio 2025 e 2026, la rendicontazione di sostenibilità dovrà essere pubblicata in riferimento all'esercizio 2026 (nel corso dell'esercizio 2027).

Siamo a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti e approfondimenti sui temi affrontati.

Cordiali saluti.