

Edizione di giovedì 4 Agosto 2022

CASI OPERATIVI

Quando applicare la ritenuta sui compensi a professionisti non residenti?
di EVOLUTION

AGEVOLAZIONI

Convertito in legge il Decreto Semplificazioni fiscali. Le novità in sintesi
di Lucia Recchioni

AGEVOLAZIONI

Le lettere di compliance delle Entrate in materia di credito R&S
di Debora Reverberi

PATRIMONIO E TRUST

L'interposizione del trust nella recente prassi dell'Agenzia
di Ennio Vial

BILANCIO

Reporting di sostenibilità: in arrivo il CSRD
di Beatrice Scappini, Stefano Scappini

CASI OPERATIVI

Quando applicare la ritenuta sui compensi a professionisti non residenti?

di **EVOLUTION**

Master di specializzazione

LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE IN PRATICA

[Scopri di più >](#)

Un sostituto di imposta italiano paga un compenso ad un professionista non residente. Quando deve essere applicata la ritenuta del 30% prevista dall'articolo 25 D.P.R. 600/1973?

Va innanzitutto premesso che, in base all'articolo 23, comma 1, lett. d), Tuir, si considerano prodotti in Italia e quindi assoggettati a tassazione nel nostro Paese i compensi per attività di lavoro autonomo derivanti da attività svolte nel territorio dello Stato.

La conseguenza è che, in questi casi, il professionista non residente deve attivarsi per presentare la dichiarazione liquidando l'imposta dovuta.

Per semplificare gli adempimenti, e nel contempo prevenire l'evasione, l'articolo 25 D.P.R. 600/1973 prevede l'applicazione di una ritenuta alla fonte del 30%.

La norma è chiara nell'escludere da ritenuta i compensi per attività svolte all'estero.

[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)



AGEVOLAZIONI

Convertito in legge il Decreto Semplificazioni fiscali. Le novità in sintesi

di Lucia Recchioni

Master di specializzazione
LABORATORIO OPERATIVO SULLE RIORGANIZZAZIONI SOCIETARIE
[Scopri di più >](#)

In considerazione dell'**approvazione definitiva**, da parte del **Senato**, del **disegno di legge di conversione**, con modificazioni, del **D.L. 73/2022**, si riepilogano, nella **tabella** che segue, in sintesi, le **principali novità introdotte in ambito fiscale**.

Semplificazioni in materia di tenuta e conservazione dei registri contabili Superando alcune **criticità interpretative** sorte a seguito di poco decondivisibili chiarimenti offerti dall'Agenzia delle entrate, è stato modificato l'[articolo 7, comma 4-quater, D.L. 357/1994](#).

A seguito delle modifiche, sia la **tenuta** che la **conservazione** di **qualsiasi registro contabile con sistemi elettronici** sono ritenute regolari, anche in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge e in difetto di conservazione sostitutiva digitale, qualora in sede di **accesso, ispezione o verifica** i registri risultino aggiornati sui predetti sistemi elettronici e vengono stampati a **seguito della richiesta** avanzata dagli organi procedenti ed in loro presenza.

Informativa sulle erogazioni il **percettori di erogazioni pubbliche** hanno specifici obblighi di **informativa** dettati dall'[articolo 1, commi da 125 a 129, L. 124/2017](#).

Come noto, per le imprese **l'obbligo si assolve in sede di redazione del bilancio con la Nota integrativa**; per i soggetti che redigono il bilancio in forma abbreviata e quelli non tenuti alla redazione della Nota integrativa (essenzialmente, imprenditori individuali, società di persone e micro imprese), **l'obbligo doveva essere assolto sui siti Internet** (o sui portali digitali delle associazioni di categoria di appartenenza).

In forza delle nuove disposizioni i **soggetti che (seppur non obbligati) procedono alla redazione della Nota integrativa al**

Dichiarazione precompilata

bilancio, possono utilizzare tale forma di pubblicità in luogo della pubblicazione sul sito Internet o sui portali digitali delle associazioni di categoria di appartenenza, nel termine previsto per la redazione del bilancio anziché entro il 30 giugno dell'anno successivo alla erogazione del beneficio.

Nel caso di **presentazione della dichiarazione precompilata**, con modifiche, mediante CAF o professionista, il **controllo formale non è effettuato sui dati delle spese sanitarie che non risultano modificati rispetto alla dichiarazione precompilata** e non è richiesta la **conservazione** della documentazione.

Ai fini del controllo il CAF o il professionista verifica, prendendo visione della documentazione esibita dal contribuente, la **corrispondenza delle spese sanitarie con gli importi aggregati in base alle tipologie di spesa** utilizzati per la predisposizione della dichiarazione precompilata.

In caso di **difformità**, l'Agenzia delle entrate effettua il **controllo formale relativamente ai soli documenti di spesa che non risultano indicati nella dichiarazione precompilata**.

Comunicazione di conclusione dell'attività istruttoria contribuente

Vengono introdotte modalità **semplicate di comunicazione da parte dell'Amministrazione finanziaria dell'esito negativo della procedura di controllo** nei confronti del contribuente.

Più precisamente, in caso di **esercizio di attività istruttorie di controllo nei confronti del contribuente** del cui avvio lo stesso sia informato, l'Amministrazione finanziaria comunica al contribuente, in **forma semplificata**, entro il termine di sessanta giorni della conclusione della procedura di controllo, **l'esito negativo della medesima**. Le modalità semplificate di comunicazione saranno individuate dall'Amministrazione finanziaria, con proprio provvedimento, anche mediante l'utilizzo di **messaggistica** di testo indirizzata all'utenza mobile del destinatario, della **posta elettronica**, anche non certificata, o dell'**applicazione "IO"**.

Vendita diretta, su proposta del debitore, di immobili privi rendita catastale

Nell'ambito delle **procedure di riscossione coattiva di tributi**, il **didebitore**, con il consenso dell'agente della riscossione, può procedere direttamente alla **vendita di immobili pignorati o ipotecati**, se si tratta di **immobili censibili nel catasto edilizio urbano senza attribuzione di rendita catastale**, al valore determinato da perizia inoppugnabile effettuata dall'Agenzia delle entrate.

Estensione del principio derivazione rafforzata

Il Decreto Semplificazioni fiscali aveva già previsto l'**estensione dei criteri di imputazione temporale** discendenti dal principio di **derivazione rafforzata** anche alle poste contabilizzate a seguito del processo di **correzione degli errori contabili**.

La legge di conversione chiarisce che **le stesse previsioni trovano applicazione anche ai fini Irap**.

Semplificazioni in materia dichiarazione Irap

Con il Decreto Semplificazioni fiscale erano state **semplificate le modalità di esposizione, nella dichiarazione Irap, della deduzione per i costi relativi a lavoratori a tempo indeterminato** ed era stato previsto che le nuove disposizioni trovassero applicazione a partire dal periodo d'imposta precedente a quello di entrata in vigore del Decreto, e, quindi, dal **2021**.

Con la legge di conversione viene chiarito che **resta ferma la possibilità, per i contribuenti, di compilare il modello Irap 2022 senza considerare le modifiche introdotte**, ove ritenuto più agevole.

Trasmigrazione dei registri esistenti al Registro unico nazionale del Terzo settore

Viene introdotta una **sospensione** (dal 1° luglio al 15 settembre 2022) del **termine per il computo dei 180 giorni entro i quali gli uffici del Registro unico nazionale del Terzo settore**, ricevute le altre disposizioni in materia di informazioni contenute nei registri pre-esistenti, provvedono a **richiedere agli enti già iscritti le eventuali informazioni o documenti mancanti** e a verificare la sussistenza dei requisiti per l'iscrizione.

Vengono poi previste **numerose modifiche alla disciplina delle agevolazioni fiscali e finanziarie prevista dal codice del Terzo settore** e di quella relativa all'impresa sociale.

Viene infine **esteso al 31.12.2022** (in luogo del vigente 31.05.2022) il termine per l'**applicazione inderogabile delle norme previgenti al nuovo Codice del Terzo Settore**, ai fini e per gli effetti derivanti dall'iscrizione degli enti nei Registri di Onlus, Odv (Organizzazioni di Volontariato), ApS (Associazioni di promozione sociale), **in attesa della piena operatività del Registro unico del Terzo settore**.

Segnalazione di situazioni debitorie da parte dell'Agenzia delle entrate

Come noto, in forza dell'[articolo 25-novies D.Lgs. 14/2019](#), l'Agenzia delle entrate ha già iniziato ad inviare specifiche comunicazioni a fronte dell'esistenza di un debito scaduto e non versato relativo all'Iva, risultante dalle Li.Pe. trasmesse, superiore a 5.000 euro.

La legge di conversione interviene sul punto, prevedendo che l'Agenzia delle entrate debba inviare la **segnalazione** di un debito scaduto e non versato relativo all'Iva, risultante dalla Li.Pe. **di importo superiore a 5.000 euro ma, comunque, non inferiore al 10 % dell'ammontare del volume d'affari risultante dalla dichiarazione relativa all'anno d'imposta precedente**. La comunicazione viene comunque inviata se il **debito è superiore a 20.000 euro**.

La legge di conversione interviene anche sul termine previsto, stabilendo che le **segnalazioni debbano essere inviate dall'Agenzia**

delle entrate contestualmente alla comunicazione di irregolarità di cui all'[articolo 54bis D.P.R. 633/1972](#) e, comunque non oltre 150 giorni dal termine di presentazione delle Li.Pe..

Viene infine modificata la **decorrenza**: le prime segnalazioni riguarderanno i **debiti risultanti dalle Li.Pe. relative al secondo trimestre 2022 (non più il primo)**.

AGEVOLAZIONI

Le lettere di compliance delle Entrate in materia di credito R&S

di Debora Reverberi

Seminario di specializzazione

LA PROCEDURA DI RIVERSAMENTO SPONTANEO DEL CREDITO R&S

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Le imprese che hanno **compensato**, in tutto o in parte, **crediti d'imposta R&S maturati nei periodi compresi tra il 2015 e il 2019**, in relazione ai quali si applica la previgente disciplina dell'[articolo 3 D.L. 145/2013](#) e ss.mm.ii., **sono destinatarie di lettere di compliance** dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente.

Si tratta di comunicazioni finalizzate a informare i contribuenti della possibilità di accesso, azionabile entro il prossimo 30 settembre, alla procedura di riversamento spontaneo del credito d'imposta R&S indebitamente frutto, prevista dall'[articolo 5, commi 7-12, D.L. 146/2021](#).

Muovendo da una **ricostruzione analitica degli importi compensati in ciascun anno solare**, l'Agenzia rammenta ai contribuenti che i controlli finora effettuati hanno evidenziato *“in molti casi”* la **presenza di investimenti non qualificabili come R&S secondo i requisiti del c.d. “Manuale di Frascati” dell'OCSE**.

Le attività di controllo svolte finora dall'Amministrazione finanziaria sono state caratterizzate dalla **contestazione, pressoché integrale, dei crediti frutto** in ragione di una **carenza dei requisiti di novità e di incertezza tecnologico-scientifica e finanziaria**: in particolare l'anello debole dei progetti agevolati consisterebbe **nell'ostacolo tecnico-scientifico non superabile in base allo stato dell'arte dell'intero di settore di riferimento**.

In difesa del contribuente si sta consolidando un filone giurisprudenziale che eccepisce all'Agenzia delle entrate **l'assenza di adeguate competenze tecniche, l'erronea applicazione dei manuali di Oslo e Frascati ante 2019 e comunque in mancanza di una traduzione ufficiale in lingua italiana fino al 2022**, il non corretto inquadramento della violazione nell'ambito della **fattispecie di “credito inesistente” anziché “credito non spettante”**.

Qualora i contribuenti ritenessero di aver *“erroneamente usufruito dell'agevazione”*, potranno spontaneamente regolarizzare, **con integrale disapplicazione di sanzioni e interessi, le indebite**

fruizioni dei crediti d'imposta R&S maturati nei periodi in corso dal 31.12.2015 fino al 31.12.2019 effettuate entro il 22.10.2021, data di entrata in vigore del D.L. 146/2021.

Alcune di queste comunicazioni risultano in particolare corredate da una **“valutazione preliminare della posizione fiscale” del contribuente**, ovvero dalla **segnalazione di indicatori di anomalia “sintomatici del possibile utilizzo indebito del credito d'imposta”**.

Questo elemento soggettivo, introdotto con il chiaro intento di meglio **incentivare un'attività di due diligence propedeutica all'accesso alla procedura, rischia di tradursi**, in alcuni casi e per i contribuenti in buona fede, **in un riversamento motivato esclusivamente dal timore di incorrere in un imminente accertamento e dalla prospettiva di un inevitabile e oneroso contenzioso tributario**.

Gli indicatori di anomalia sono il risultato dell'applicazione di criteri generali ai **dati in possesso dell'Agenzia delle entrate**, rilevabili:

- **dal quadro RU del modello redditi** (per i soli periodi d'imposta 2017/2019);
- **dal quadro IS del modello Irap**;
- **dai bilanci depositati**.

Analizzando nel dettaglio i **dieci indicatori** elaborati, appare evidente come essi possano essere rappresentare soltanto un **segnalatore di potenziali anomalie, a causa dei limiti insiti negli stessi criteri su cui si fondano e nella correttezza dei dati in base ai quali sono elaborati**.

1. Media storica pari a zero e R&S svolta prevalentemente *intra-muros* senza personale qualificato

L'indicatore **1), segnalatore di potenziale assenza di novità e sistematicità**, è piuttosto frequente, verificandosi ognqualvolta contemporaneamente:

- il campo RU100 col.1 “media storica” del modello redditi risulti non compilato;
- il campo RU100 col. 3 “spese del personale” del modello redditi risulti diverso da zero;
- **il campo IS4 col.2 “Personale addetto alla ricerca e sviluppo” del modello Irap risulti non compilato.**

L'indicatore presuppone un **collegamento, non sempre valevole, tra personale qualificato e compilazione della deduzione Irap sopra citata**.

2. Soffocamento da media storica ricostruita in base al quadro IS del modello Irap

L'indicatore 2) scatta nel caso in cui **la media dei valori esposti nei campi IS4 col.2 dei modelli Irap dei periodi d'imposta 2012/2014 risulti superiore al valore dichiarato nel campo RU100 col.1 “media storica” del Modello Redditi** del periodo d'imposta di maturazione del credito.

Tuttavia il criterio alla base della quantificazione della media storica del credito R&S, ispirato al c.d. **“principio di omogeneità dei valori”**, imponeva talora esigenze di ricalcolo che potrebbero generare l'*alert*.

3. Soffidamento da media storica ricostruita in base ai dati di bilancio

L'indicatore 3) si riferisce al caso in cui la media 2012/2014, ricostruita in base alle **variazioni annuali delle voci di stato patrimoniale relative a brevetti, spese di sviluppo e di ricerca applicata, risulti superiore al valore del campo RU100 col.1 “media storica” del modello redditi**.

4. Crediti trasferiti da soggetti terzi

L'indicatore 4) si riferisce alla compilazione, nel modello redditi, del **rigo RU3 “Credito d'imposta ricevuto” nei casi in cui il soggetto cedente, identificato nella sezione VI-A del quadro RU, non risulti aver posto in essere alcuna operazione straordinaria**.

Il credito d'imposta R&S poteva infatti essere **trasferito soltanto nell'ambito di un'operazione straordinaria o all'interno del consolidato fiscale**.

5. Soffidamento da aliquota di computo errata

L'indicatore 5) scatta nel caso in cui **il rapporto tra credito maturato**, dichiarato al rigo RU5 col.3 “Credito d'imposta spettante nel periodo”, **e le spese incrementali**, come risultanti al rigo RU100 della sezione IV-bis o IV, **risulti superiore al 50%, intensità massima di credito applicabile nei periodi 2015/2019**.

L'indicatore **pare non tenere in considerazione il maggiore credito derivante dalle spese di certificazione contabile**, entro il limite annuo di euro 5.000 e per le sole imprese non soggette *ex lege* a revisione legale dei conti. Si prenda **ad esempio** il caso di un'impresa che abbia maturato, nel periodo d'imposta 2018 (aliquota del 50%) il seguente credito R&S:

- spese incrementali per R&S euro 50.000, risultanti dai dati esposti al rigo RU100 del Modello Redditi 2019;

- credito R&S euro 25.000 + euro 5.000 (spese certificazione contabile) = euro 30.000, dichiarato al rigo RU5 col. 3 del modello redditi 2019;
- **credito R&S/spesa incrementale = 30.000/50.000 = 60% > 50%.**

6. Splafonamento da spesa insufficiente

L'indicatore 6) scatta quando **le spese dichiarate nella sezione IV-bis o IV del quadro RU del Modello Redditi sono complessivamente inferiori a 30.000 euro**, investimento minimo al superamento del quale la previgente disciplina subordinava la spettanza del credito.

7. Mancato incremento della media storica

L'indicatore 7) scatta quando **le spese dichiarate nella sezione IV-bis o IV del quadro RU del Modello Redditi sono inferiori o uguali alla “media storica”**, di cui al rigo RU100 col. 1.

8. Spese di R&S composte da spese per personale interno

L'indicatore 8), segnalatore secondo le Entrate di **potenziale assenza di novità e di ricerca non sperimentale**, si riferisce ai casi in cui, contemporaneamente:

- **il rapporto tra spese del personale e costi totali di R&S *intra-muros* sia maggiore o uguale al 95%;**
- **il rapporto tra spese *extra-muros* e totale spese *intra-muros* sia minore o uguale al 5%.**

Non è infrequente che le attività di R&S siano realizzate in modalità *intra-muros*, **avvalendosi prevalentemente o esclusivamente di risorse qualificate interne all'azienda**.

9. Elevata incidenza delle spese per il personale impegnato in R&S

L'indicatore 9) potrebbe essere sintomatico di errata indicazione nel Modello Redditi o erronea quantificazione ai fini del credito d'imposta delle spese del personale impiegato in R&S.

L'indice è calcolato mediante **il rapporto tra costo del personale indicato in RU100 col.3 e totale della voce B9) di Conto Economico del bilancio civilistico depositato**.

10. Assenza di dati nel quadro RU

L'indicatore 10) è relativo ai **contribuenti che abbiano omesso l'indicazione del credito R&S nel quadro RU**.

L'omessa indicazione del credito nel modello redditi del periodo d'imposta di maturazione e dei successivi, fino al completamento dell'utilizzo, **obbligatoria ex lege**, rappresenta, come chiarisce la [circolare AdE 13/E/2017](#), **una violazione sanabile** mediante presentazione delle dichiarazioni integrative e versamento della sanzione fissa minima di euro 250 tramite ravvedimento operoso, e **non costituisce causa di decadenza dal diritto all'agevolazione né influenza il momento a partire dal quale il credito è fruibile**.

PATRIMONIO E TRUST

L'interposizione del trust nella recente prassi dell'Agenzia

di Ennio Vial

Master di specializzazione

IL TRUST QUALE STRUMENTO PER LA TUTELA ED IL PASSAGGIO GENERAZIONALE DEL PATRIMONIO

[Scopri di più >](#)

Nel corso dell'ultimo anno l'Agenzia delle entrate è entrata sul tema dell'**interposizione del trust** con **tre risposte ad interpello**.

La prima, in ordine temporale, è la [risposta ad interpello n. 796 del 1° dicembre 2021](#).

Leggendo la risposta, emerge che **l'interposizione discenderebbe dal fatto che il potere gestionale del trustee risulta subordinato al preventivo consenso del guardiano** il quale – si badi – non è rappresentato dai beneficiari ma è semplicemente il **professionista di fiducia** nominato da essi.

Se così è possiamo andare tutti a casa: il **trust non interposto non esiste più**.

Invero, il giudizio dell'Agenzia può forse essere **condiviso** ma alla luce di **altri aspetti che emergono nella risposta**:

- se il *trustee* necessita **sempre di un consenso** ed il soggetto che lo deve dare manca, il *trustee* è inibito nella sua operatività;
- il **trustee deve fornire un rendiconto mensile**;
- il **trustee è revocabile da parte dei beneficiari**;
- i beneficiari possono, dopo un determinato periodo di tempo, **chiudere anticipatamente il trust a loro vantaggio**.

La risposta, però, contiene uno **svarione**: il trust è interposto nei confronti del **disponente** mentre in realtà l'invasività è dei beneficiari.

Il caso è tornato con la [risposta n. 359 del 4 luglio 2022](#) dove l'Agenzia ha chiarito che lo stesso trust **non è interposto ai fini delle imposte indirette**.

Il chiarimento non è nuovo in quanto rinvenibile anche nella [risposta n. 398/2021](#). L'Agenzia

aveva già chiarito che “*Con riguardo all’imposta sulle successioni e donazioni ... , si rileva che la qualificazione di un trust come interposto assume rilevanza solo con riferimento alle imposte sui redditi, e non anche ai fini dell’imposta sulle successioni e donazioni Infatti, l’articolo 37, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973 disciplina la corretta imputazione dei redditi a chi ne sia effettivo possessore, ai soli fini delle imposte dirette*”.

Altro interessante intervento è quello della **risposta n. 9 dell’11 gennaio 2022**. L’interposizione discende da questi **due aspetti**:

- una **modifica dell’atto istitutivo del trust non può sanare una eventuale precedente interposizione**, soprattutto se le trattative relative al compimento di qualche operazione rilevante ai fini del trust erano già state condotte in precedenza;
- un elemento dell’interposizione discende dal fatto che i **beneficiari coincidano con il guardiano**, nel caso in cui il guardiano abbia poteri significativi nei confronti del *trustee*.

Personalmente, fermo restando l’impossibilità di esprimere un giudizio solo dalla lettura della risposta, tendo a **condividere** le conclusioni dell’Ufficio.

Mentre nella citata [risposta n. 796/2021](#) vi erano **clausole** che attribuivano un potere invasivo ai **beneficiari** che potevano addirittura far cessare l’atto, nel caso della risposta 9/2022, prescindendo un attimo dalla **questione della modifica dell’atto**, i beneficiari assumono semplicemente il ruolo di **guardiano**; situazione che chi scrive ha sempre sconsigliato, ma che per la prima volta è stata l’occasione per l’Agenzia per **statuire l’interposizione del trust**.

BILANCIO

Reporting di sostenibilità: in arrivo il CSRD

di Beatrice Scappini, Stefano Scappini

Seminario di specializzazione

SOSTENIBILITÀ D'IMPRESA: RENDICONTAZIONE NON FINANZIARIA, SOCIETÀ BENEFIT, COMPLIANCE E RATING ESG, NORMATIVE ESISTENTI, SVILUPPI FUTURI

[Scopri di più >](#)

La nuova direttiva europea **Corporate Sustainability Reporting** (CSRD) è attesa in Gazzetta Ufficiale dell'Unione durante l'estate 2022, e la sua entrata in vigore aggiornerà la **Non-financial Disclosure** (NFRD), l'attuale strumento di rendicontazione non finanziaria. Spetterà in seguito agli Stati membri recepirla, entro 18 mesi, nei propri ordinamenti giuridici.

La riforma si allinea all'**European Green Deal**, che prevede **entro il 2050 di rendere neutrale l'Europa sul piano climatico**.

Un orientamento normativo che favorisce un'**economia più efficiente e competitiva nell'uso delle risorse**, e che migliora le valutazioni sulle imprese in un'ottica a medio e lungo termine.

Si passa, quindi, dal **“reporting non finanziario”** al **“reporting di sostenibilità”**, esteso alle grandi imprese, alle banche e assicurazioni europee, quotate e non quotate, oltre a **tutte le società quotate. Escluse invece le micro-quotate**.

Secondo i nuovi parametri si considera **grande** un'impresa che superi, alla data del bilancio economico-finanziario, due dei tre criteri: avere 250 addetti medi annui; 20 milioni di euro di totale attivo; 40 milioni di euro di fatturato.

Se l'attuale normativa in vigore interessa in Europa 11.700 imprese, il nuovo CSRD si stima che ne coinvolgerà 49.000. In Italia, le indicazioni della nuova direttiva potranno invece includere più di **3.000 imprese**: la Lombardia è la regione maggiormente coinvolta, seguita da Lazio e Veneto.

I contenuti del CSRD

Il nuovo report dovrà rendicontare i **capitali intangibili – intellettuale, umano, sociale e**

relazionale – internamente generati e non inclusi nello stato patrimoniale.

Il documento deve contenere le **informazioni utili a far comprendere l'impatto che l'impresa ha sui vari aspetti della sostenibilità** e in che modo questi ultimi influiscano sull'andamento dell'impresa stessa. Andranno inseriti inoltre il **modello e la strategia aziendali**, gli **obiettivi connessi e i progressi realizzati**; il ruolo degli organi di amministrazione, gestione e controllo; le politiche dell'impresa sulla sostenibilità; le **procedure** di dovuta diligenza; le principali **ripercussioni negative**, effettive o potenziali, legate alla catena del valore dell'impresa; le azioni per prevenire o attenuare ripercussioni negative e relativi risultati di tali azioni; i principali **rischi per l'impresa**; gli **indicatori pertinenti per la comunicazione delle informazioni**.

Le imprese devono **includere** inoltre le procedure attuate per individuare le informazioni, tener conto delle **prospettive** a breve, medio e lungo termine, includendo informazioni prospettive e retrospettive, nonché qualitative e quantitative.

Per le **tre aree ambientale, sociale e di governance**, si dovranno quindi misurare i seguenti temi: la **mitigazione dei cambiamenti climatici**; le **pari opportunità, le condizioni di lavoro, il rispetto dei diritti umani**; il ruolo degli **organi di amministrazione e gestione e controllo**, l'**etica aziendale e la cultura d'impresa**, gli **impegni politici e l'attività di lobbying**, i rapporti con **partner commerciali e le relative prassi di pagamento**, i **sistemi di controllo e la gestione del rischio d'impresa**.

Standard di rendicontazione e formato elettronico

I *target* ambientali dovranno inserirsi nel CSRD in una **prospettiva a breve e a medio-lungo termine**, allineati agli obiettivi dell'Accordo di Parigi sul contenimento della temperatura media globale entro il 2050, e all'*European Green Deal* sull'eliminazione delle emissioni di CO₂, **indicando quali target siano "science based"**.

Nel *report* vanno **inclusi le attività di implementazione di questi obiettivi**, con i relativi **piani di investimento e finanziamento**.

Dal **2021** è in corso una **rivoluzione** nel campo degli standard di rendicontazione di sostenibilità.

Ne sono derivati **due filoni**, ad oggi nella fase di *draft*: l'**ISSB**, che ha emanato gli **SDS** per un'**utenza internazionale**, e l'**EFRAG**, che ha **prodotto gli ESRS**.

Questi ultimi sono di **maggior interesse per le imprese europee** perché diverranno gli **standard obbligatori per adempiere alla direttiva CSRD**. L'approvazione e l'emanazione dei primi **standard** è prevista al **30 giugno 2023**, mentre il secondo gruppo, che include i **parametri settoriali e quelli per le Pmi**, è atteso al **30 giugno 2024**. Entrambi saranno **rivisti ogni tre anni**.

Ulteriore attenzione va posta al **formato di tali informazioni di sostenibilità**, che si allineerà al **formato elettronico già in ampio uso dalla rendicontazione economico-finanziaria XHTML e XBRL**.

Revisori certificati e opportunità professionale

La direttiva, inoltre, prevede che il **report di sostenibilità** sia assoggettato alla cosiddetta **“limited assurance”** nell'ottica di ottenere in un tempo contenuto la **“reasonable assurance”**, propria del bilancio economico-finanziario.

La revisione del **report** deve essere indipendente ed eseguita da uno **“statutory advisor”**, e prevederà probabilmente una certificazione specifica per le competenze del revisore.

Ogni Stato dovrà definire se per il **report** di sostenibilità occorra un **auditor** diverso rispetto al revisore del bilancio economico-finanziario nella stessa impresa, e chi potrà ricoprire tale ruolo: se ovvero riguardi i consulenti d'impresa tradizionali, quali il **commercialista** e il **revisore legale**, oppure anche **auditor** specializzati negli **ESG**.